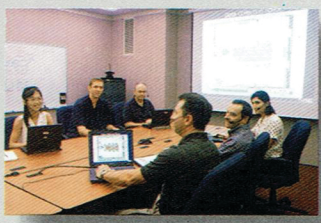
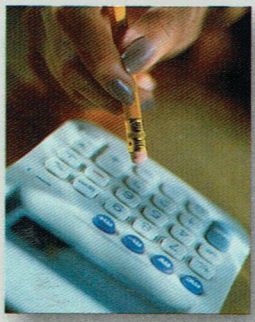
MINISTERUL EDUCAȚIEI, CERCETĂRII ŞI TINERETULUI

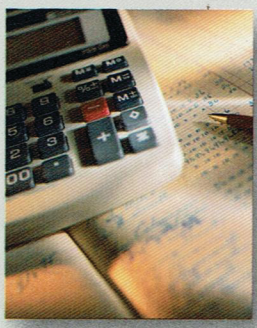
VONEA RĂZVAN

CONTABILITATEA EVENIMENTELOR ÎN ADMINISTRAȚIE



Clasa a XI-a





FILIERA TEHNOLOGICĂ

PROFILUL SERVICII

Poscar print
Editură Tipografie

MINISTERUL EDUCAŢIEI, CERCETĂRII ŞI TINERETULUI

prof. ec. dr., gradul I. VONEA RĂZVAN LUCIAN

CONTABILITATEA EVENIMENTELOR ÎN ADMINISTRAŢIE

Filiera tehnologică
Profil Servicii
clasa aXI-a
Calificarea: Tehnician în administraţie

Editura OSCAR PRINT
Bucureşti, 2007

Manualul a fost aprobat prin Ordinul Ministrului Educaţiei, Cercetării şi Tineretului nr. 1561/108/23.07.07 în urma evaluării calitative şi este realizat în conformitate cu programa analitică aprobată prin Ordin al Ministrului Educaţiei şi Cercetării nr.....din.....

Titlul: *Contabilitatea evenimentelor în administraţie,* clasa a XI-a, Filiera tehnologică, Profil: servicii, Calificarea profesională: tehnician în administraţie

Copyright © Editura *OSCAR PRINT*
Toate drepturile asupra acestei ediţii sunt rezervate Editurii *OSCAR PRINT*
Reproducerea totală sau parţială a acestei lucrări este posibilă numai cu acordul prealabil scris al Editurii ***OSCAR PRINT***

REFERENŢI: prof. univ. dr. ION PEREŞ - Universitatea de Vest Timişoara
prof. univ. dr. IOAN ŢARĂ - Universitatea din Oradea

Editura *„OSCAR PRINT“*
Bucureşti, b-dul *REGINA ELISABETA* nr. 71, sector 5
Tel./Fax. 315.48.74, 0722.723.139
E-mail: *contact@oscar print.ro*
Comenzi la tel.: 315.48.74
Tehnoredactare computerizată: *RĂZVAN BĂLAŞA*
Coperta: *RĂZVAN BĂLAŞA*

Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale a României

VONEA, RĂZVAN
Contabilitatea evenimentelor în administrasţie: (filiera tehnologică – profil Servicii, ruta directă: clasa a XI-a, calificările profesionale ehnician în administraţie)/ prof. gr.I Răzvan Vonea – Bucureşti: Oscar Print, 2007.
Bibiogr.
ISBN 978-973-668-178-3

657(075.35)

Cuprins

CAPITOLUL I. INSTITUŢIILE PUBLICE DIN ADMINISTRAŢIE
1.1. Organizarea sistemului instituţiilor din administraţie 5
1.2. Caracteristicile activităţii instituţiilor din administraţie 7
1.3. Atribuţiile şi răspunderile ordonatorilor de credite 8
CAPITOLUL II. ORGANIZAREA CONTABILITĂŢII INSTITUŢIILOR DIN ADMINISTRAŢIE
2.1. Clasificaţia bugetară în instituţiile administraţiei 13
2.2. Structura clasificaţiei bugetare 16
2.3. Documente specifice activităţii bugetare 18
2.4. Organizarea şi conducerea contabilităţii instituţiilor publice 20
CAPITOLUL III. CONTABILITATEA CAPITALURILOR
3.1. Noţiuni privind capitalurile 25
3.2. Contabilitatea fondurilor 26
3.3. Contabilitatea rezultatului patrimonial şi rezultatului reportat 30
CAPITOLUL IV. CONTABILITATEA ACTIVELOR FIXE
4.1. Noţiuni privind activele fixe 36
4.2. Contabilitatea activelor fixe necorporale 38
4.3. Contabilitatea activelor fixe corporale 39
4.4. Contabilitatea amortizării activelor fixe 41
CAPITOLUL V. CONTABILITATEA STOCURILOR
5.1. Noţiuni privind stocurile 50
5.2. Contabilitatea stocurilor de materii prime şi materiale 54
5.3. Contabilitatea materialelor de natura obiectelor de inventar 58
5.4. Contabilitatea stocurilor evidenţiate la cost standard 59
CAPITOLUL VI. CONTABILITATEA TERŢILOR
6.1. Noţiuni privind creanţele şi datoriile 67
6.2. Contabilitatea decontărilor cu furnizorii şi clienţii 68
6.3. Contabilitatea salariilor 72
6.4. Contabilitatea decontărilor cu bugetul statului 85
6.5. Contabilitatea debitorilor şi creditorilor 89
6.6. Contabilitatea altor decontări 90
CAPITOLUL VII. CONTABILITATEA TREZORERIEI
7.1. Noţiuni privind trezoreria 95
7.2. Contabilitatea investiţiilor financiare pe termen scurt 97
7.3 Contabilitatea disponibilităţilor 99
7.4 Contabilitatea conturilor „casa şi alte valori” 101
7.5 Contabilitatea acreditivelor şi avansurilor de trezorerie 102
7.6. Contabilitatea viramentelor interne 103
CAPITOLUL VIII. CONTABILITATEA VENITURILOR ŞI CHELTUIELILOR
8.1. Noţiuni privind veniturile şi cheltuielile 108
CAPITOLUL IX. CONTABILITATEA CONTURILOR ÎN AFARA BILANŢULUI
9.1. Noţiuni privind finanţarea instituţiilor publice 114
9.2. Evenimente specifice finanţării instituţiilor publice 118
CAPITOLUL X. RECAPITULĂRI ŞI EVALUĂRI 144

CUVÂNT ÎNAINTE,

Amplele procese de reformă impuse de aderarea României la Uniunea Europeană au afectat sistemul financiar, bugetar şi bancar. S-au realizat transformări privind descentralizarea sistemului bugetar: al administraţiei centrale de stat, a bugetului asigurărilor sociale de stat, a bugetelor locale şi a bugetelor fondurilor speciale.

Reforma sistemului românesc de contabilitate publică a fost marcată de următoarele momente:

1. Anul **1991** – momentul adoptării Legii contabilităţii nr. 82/1991;
2. Din **1995-2002** - stare de amorţeală şi somnolenţă în contabilitatea publică românească. Se utilizează intens modelul de contabilitate bazat pe fluxuri de numerar;
3. Din **2003 – 2005** - trezirea din somnolenţă a sistemul contabil public. Introducerea conceptelor de amortizare, reevaluare, provizioane în contabilitatea publică;
4. Din **1 ianuarie 2006** – implementarea contabilităţii de angajamente, prin OMFP nr. 1917/2005 privind aprobarea Normelor Metodologice de organizare şi conducere a contabilităţii instituţiilor publice.

Momentul 1 ianuarie 2006 a însemnat alinierea contabilităţii publice din România la contabilitatea de angajamente, la modelul european de contabilitate publică, utilizat şi în cazul entităţilor economice.

Realizarea prezentului manual de contabilitate publică pentru liceele filieră „tehnologică", profil „servicii", specializarea „**administrativ**", clasa a XI-a, constituie un început extrem de util pentru elevii care studiază în aceste licee, pentru profesorii care predau orele prevăzute în programă şi pentru laboratorul tehnologic. Acest manual conţine noţiuni teoretice introductive privind contabilitatea publică, precum şi aplicaţii practice privind înregistrările contabile uzuale, frecvente întâlnite într-o instituţie publică. În cadrul fiecărui capitol au fost prevăzuţi itemi, tip grilă, tip pereche, itemi cu răspuns scurt, itemi tip rezolvări de probleme, propuşi pentru verificarea cunoştinţelor elevilor.

Manualul a fost structurat de o manieră cât mai sistematizată, menit să asigure facilitatea asimilării particularităţilor contabilităţii instituţiilor publice faţă de entităţile economice din sectorul privat. Au fost rezolvate prin parcurgerea etapelor analizei contabile aplicaţii practice diverse privind evenimentele care se derulează în cadrul unei instituţii publice.

Nu am dorit ca prin acest manual să epuizăm problematica teoretică şi practică a contabilităţii instituţiilor publice, însă eforturile noastre au fost canalizate înspre asigurarea unor informaţii de bază, elementare pentru elevii claselor a XI-a, specializarea „administrativ".

În speranţa satisfacerii aşteptărilor dvs. privind calitatea acestui manual, v-aş fi recunoscător pentru sugestiile şi propunerile pertinente, care pot contribui la realizarea unei îmbunătăţite ediţii în viitor.

Cu mult drag,

Răzvan Vonea

CAPITOLUL I

INSTITUŢIILE PUBLICE DIN ADMINISTRAŢIE

1.1. Organizarea sistemului instituţiilor din administraţie

Instituţiile publice sunt organisme prin care statul organizează şi îşi desfăşoară activităţile. Legea nr. 500/2002 privind finanţele publice prezintă structura instituţiilor publice ce funcţionează în România:

- *Parlamentul;*
- *Administraţia Prezidenţială;*
- *Ministerele şi celelalte organe de specialitate ale administraţiei publice;*
- *Instituţii publice autonome şi instituţii din subordinea lor.*

Instituţiile publice pot fi definite ca entităţi patrimoniale ce desfăşoară activităţi, de regulă, sociale, în folosul comunităţii, activităţi care nu produc venituri sau produc venituri evaluate la preţul factorilor, şi care nu sunt suficiente acoperirii cheltuielilor proprii, fiind necesară alocarea de la buget de surse pentru acoperirea acestor cheltuieli.

Sistemul instituţiilor publice din România acoperă următoarele **sfere de activitate**: administraţia publică, învăţământul, cultura, sănătatea, protecţia mediului, asistenţa şi protecţia socială, activităţile de interes strategic, apărarea naţională, ordinea publică, transporturile şi telecomunicaţiile, cercetarea ştiinţifică.

Instituţiile publice din administraţie se pot grupa după mai multe criterii, astfel:

Criteriu	Categorie de instituţie publică	Caracteristici
a. după natura activităţii	1. instituţii din administraţia publică	Sunt instituţii de interes central sau local care exercită puterea executivă: Guvernul, ministerele, primăriile, aparatul executiv din consiliile judeţene;
	2. instituţii de specialitate cu caracter funcţional	Sunt instituţii din învăţământ, cercetare,

		juridic, financiar fiscal, sănătate, ordine publică
	3. instituţii deliberative	Sunt instituţii care reprezintă puterea legislativă la nivel central şi local: Parlamentul, consiliile locale, consiliile judeţene
b. după statutul juridic	1. instituţii cu personalitate juridică	Sunt instituţii cu patrimoniu propriu, cont curent deschis la trezorerie, buget propriu de venituri şi cheltuieli, întreţin relaţii cu terţii, conduc contabilitate proprie;
	2. instituţii fără personalitate juridică	Sunt instituţii ce funcţionează ca entităţi distincte în subordinea altor instituţii cu personalitate juridică; exemplu: grădiniţe, facultăţi, etc.
c. după nivelul ierarhic	1. instituţii ierarhic superioare	Au competenţe şi drepturi sporite în desfăşurarea activităţii, în repartizarea şi folosirea fondurilor;
	2. instituţii ierarhic inferioare	Au acces la mijloace bugetare pentru nevoile lor numai prin intermediul instituţiilor ierarhic superioare;
d. după regimul de finanţare	1. instituţii finanţate integral de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale, bugetele	Exemple: Inspectoratele şcolare, instituţiile din apărare, etc.

	fondurilor speciale, după caz	
	2. instituţii finanţate din venituri proprii şi subvenţii de la bugetul de stat	Exemple: Administraţia Naţională a Penitenciarelor; Muzeul de istorie naturală „G. Antipa” Bucureşti,
	3. instituţii finanţate integral din venituri proprii	Exemple: Oficiul Naţional al Registrului Comerţului, Policlinicile cu plată, Casele universitarilor.

Tabel nr. 1.1. Criterii de clasificare a instituţiilor din administraţie

1.2. Caracteristicile activităţii instituţiilor din administraţie

Instituţiile publice din administraţie în raport cu entităţile economice din sectorul privat prezintă următoarele **caracteristici**:

- ✓ În general, aceste entităţi publice nu desfăşoară activităţi productive;
- ✓ Consumă importante valori materiale. De exemplu, în cazul unui spital o pondere însemnată în cadrul cheltuielilor o reprezintă cheltuielile cu medicamente, hrana bolnavilor;
- ✓ Amortizează activele fixe existente în patrimoniul lor;
- ✓ Patrimoniul acestora este atribuit la înfiinţare prin Legi sau Hotărâri de Guvern;
- ✓ Conducătorii instituţiilor publice abilitaţi să gestioneze resursele bugetare au calitatea de ordonatori de credite;
- ✓ Cheltuielile curente şi de capital sunt finanţate sub forma creditelor bugetare;
- ✓ Dacă realizează din activitatea desfăşurată unele venituri din taxe sau de altă natură, au obligaţia să le vireze la bugetul din care sunt alimentate;
- ✓ Nu pot efectua plăţi direct din veniturile încasate;
- ✓ Operaţiunile de încasări şi plăţi se derulează prin trezoreria publică;
- ✓ Îndeplinesc, de regulă, anumite funcţii social-publice sau unele activităţi cu caracter economic de interes public.

Deosebirile dintre o instituţie publică şi o entitate economică sunt prezentate în tabelul următor:

Criteriu	Sector privat	Sector public
Organ decident	Adunarea Generală a Acţionarilor	Parlament, Consilii Locale, Consilii Judeţene, ordonatori principali de credite
Documente utilizate	Documente justificative conform Legii 82/1991	Documente justificative conform Legii 82/1991 republicată
Modelarea informaţiilor	a) Plan Contabil General – specific sectorului privat (OMFP nr. 1752/2005) b) IAS – revizuit, IFRS	a) Plan Contabil General – specific sectorului public (OMFP nr. 1917/2005) b) IPSAS
Produs final	Situaţii financiare cu particularităţi specifice sectorului privat	Situaţii financiare cu particularităţi specifice sectorului public

Tabel nr. 1.2. Deosebirile dintre o entitate economică şi una publică

Legendă: IFRS sunt standardele internaţionale de raportare financiară pentru entităţile economice, iar IPSAS sunt standardele internaţionale de contabilitate publică pentru entităţile din sectorul public.

1.3. Atribuţiile şi răspunderile ordonatorilor de credite

Ordonatorul de credite bugetare este conducătorul unei instituţii publice căruia îi este acordat prin lege dreptul de a utiliza creditele bugetare. Creditele bugetare reprezintă limita maximă până la care se pot angaja şi efectua cheltuielile prevăzute în bugete de către ordonatorii de credite.

Prin ordonator de credite se înţelege persoana fizică împuternicită să îndeplinească o funcţie de conducere într-un organ de stat, într-o instituţie investită de legiuitor cu *dreptul de a dispune de creditele bugetare aprobate* prin bugetul propriu de venituri şi cheltuieli al instituţiei respective.

Ordonatorii de credite sunt conducătorii instituţiilor publice care au competenţe şi responsabilităţi în elaborarea şi executarea bugetului şi a modului de gestionare a patrimoniului instituţiei.

După drepturile şi atribuţiile pe care le au în procesul execuţiei bugetare, ordonatorii de credite bugetare se împart în:

- ***ordonatori de credite principali***
- ***ordonatori de credite secundari***
- ***ordonatori de credite terţiari.***

Ordonatorii principali de credite sunt miniştii, conducătorii celorlalte organe de specialitate ale administraţiei publice centrale,

conducătorii altor autorităţi publice şi conducătorii instituţiilor publice autonome. Aceştia au rolul de a repartiza creditele bugetare aprobate pentru bugetul propriu şi pentru bugetele instituţiilor publice ierarhic subordonate, ai căror conducători sunt ordonatori secundari sau terţiari de credite. Ordonatorii principali de credite pot delega această calitate înlocuitorilor de drept, secretarilor generali sau altor persoane împuternicite în acest scop. Prin actul de delegare ordonatorii principali de credite vor preciza limitele şi condiţiile delegării. Conducătorii instituţiilor publice cu personalitate juridică din subordinea ordonatorilor principali de credite sunt ordonatori secundari sau terţiari de credite, după caz.

Ordonatorii secundari de credite sunt conducătorii instituţiilor publice cu personalitate juridică din subordinea ordonatorilor principali de credite, finanţaţi din bugetul de stat sau alte bugete, care au în subordine alte instituţii cu personalitate juridică pentru care repartizează credite bugetare, ai căror conducători sunt ordonatori de credite terţiari. Ei aprobă efectuarea cheltuielilor din bugetele proprii şi a celor din bugetele fondurilor speciale.

Ordonatorii de credite terţiari utilizează creditele bugetare ce le-au fost repartizate pentru nevoile proprii ale instituţiei pe care o conduc. Nu au în subordine alte instituţii publice cu personalitate juridică.

Ordonatorii de credite au obligaţia de a angaja şi utiliza creditele bugetare **numai în limita prevederilor şi destinaţiilor aprobate**, pentru cheltuieli strict legate de activitatea instituţiilor publice respective şi cu respectarea dispoziţiilor legale.

Ordonatorii de credite au următoarele **responsabilităţi**:

- angajarea, lichidarea şi ordonanţarea cheltuielilor în limita creditelor bugetare repartizate şi aprobate;
- realizarea veniturilor;
- angajarea şi utilizarea creditelor bugetare pe baza unei gestiuni financiare;
- integritatea bunurilor încredinţate instituţiei pe care o conduc;
- organizarea şi ţinerea la zi a contabilităţii şi prezentarea la termen a situaţiilor financiare asupra situaţiei patrimoniului aflat în administrare şi execuţiei bugetare;
- organizarea sistemului de monitorizare a programului de achiziţii publice şi a programului de lucrări de investiţii publice;
- organizarea evidenţei programelor, inclusiv a indicatorilor aferenţi acestora;

- organizarea şi ţinerea la zi a evidenţei patrimoniului, conform prevederilor legale;
- organizarea activităţii de control financiar preventiv propriu şi a activităţii de audit intern;
- organizarea inventarierii anuale a patrimoniului instituţiilor publice.

Surprinzând tipologia ordonatorilor de credite din instituţiile din domeniul justiţiei, am redat următoarea schemă de repartizare a creditelor bugetare între aceştia, în figura nr. 1.1.:

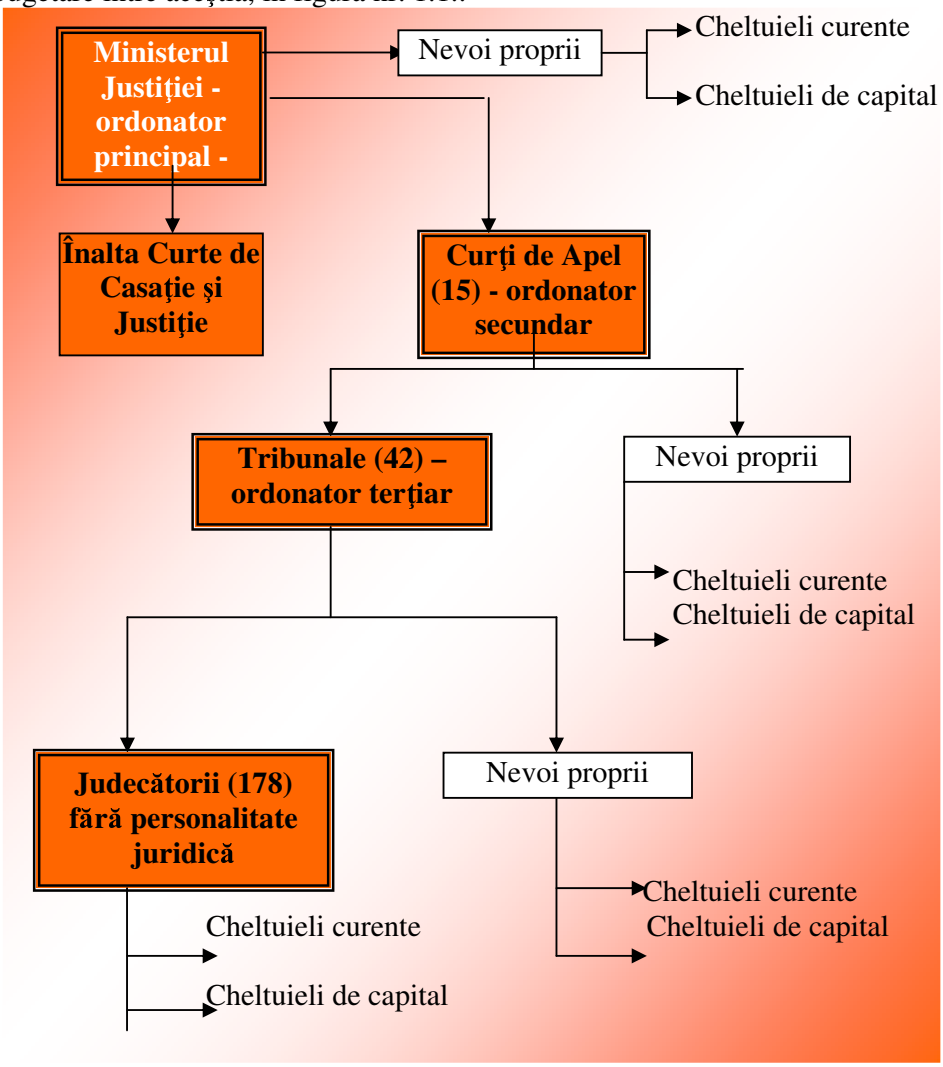


Figura nr. 1.1. Repartizarea creditelor bugetare între ordonatorii de credite ai Ministerului Justiţiei

Să verificăm cunoştinţele !

1. Definiţi instituţiile publice şi arătaţi sferele lor de activitate.
2. Clasificaţi instituţiile publice după statutul lor juridic şi daţi exemple din fiecare categorie.
3. Delimitaţi teoretic şi practic instituţiile publice ierarhic superioare de cele ierarhic inferioare.
4. Arătaţi sursele posibile de finanţare ale instituţiilor publice.
5. Precizaţi care afirmaţii sunt adevarate (A) şi care sunt false (F) încercuind afirmaţia corectă:

a. Cheltuielile de capital ale instituţiilor publice sunt finanţate din veniturile proprii pe care le realizează; A/F

b. Instituţiile publice nu pot efectua plăţi direct din veniturile încasate de acestea; A/F

c. Instituţiile publice îndeplinesc şi activităţi economice din care să obţină profit; A/F

d. Instituţiile publice au conturi deschise la bănci comerciale şi la trezoreria localităţii unde îşi au sediul; A/F

e. Activele fixe ale instituţiilor publice se depreciază, putându-se constitui amortizări şi provizioane; A/F

f. Patrimoniul acestora este format prin emisiune de acţiuni sau este atribuit prin acte normative. A/F

6. Consiliul local, în calitate de organ decident, este ordonator de credite pentru bugetul:

a. de stat;
b. comunităţii locale;
c. comunităţii judeţene;
d. instituţiilor publice subordonate.

7. Împărţiţi clasa în grupe de elevi care să identifice, prin munca în grup, criteriile de diferenţiere ale instituţiilor publice faţă de entităţile economice.
8. Completaţi spaţiile care lipsesc prin cuvintele corespunzătoare contextului dat:
„Ordonatorul de credite bugetare este .....(1)..... unei instituţii publice căruia îi este acordat prin .....(2)..... dreptul de a utiliza .....(3).....(4)....".
9. Elaboraţi un eseu 1-1,5 pagini, cu tema „*Ordonatorii de credite, în calitate de conducători ai entităţilor din sectorul public*", structurat pe următoarele criterii:

- explicarea conceptului specific instituţiilor publice
- exemple din tipologia instituţiilor publice
- atribuţii şi responsabilităţi generale.

10. Precizaţi care din enunţurile următoare nu este adevărat:

a. ordonatorii secundari de credite sunt ordonatori ierarhic inferiori ordonatorilor principali;

b. ordonatorii terţiari de credite nu au în subordine alţi ordonatori de credite;

c. ordonatorii principali de credite repartizează creditele bugetare doar pentru nevoile proprii ale instituţiei pe care o conduc;

d. ordonatorii principali de credite repartizează creditele bugetare pentru nevoile proprii instituţiei şi pentru instituţiile subordonate.

11. Alcătuiţi un eseu structurat, pe grupuri de lucru, privind „*Entităţile publice versus entităţile economice*", pornind de la următoarele aspecte: caracteristicile unei entităţi din sectorul public faţă de cea din sectorul privat, organele decidente, modelarea informaţiilor, documentele utilizate în cazul entităţilor publice şi private, cu exemplificări pe o instituţie şi un agent economic din oraşul dvs.

Răspunsuri:

5) a-F, b-A, c-F, d-F, e-A, f-F; 6) b; 8) 1-conducătorul, 2-lege, 3-creditele, 4-bugetare; 10) c

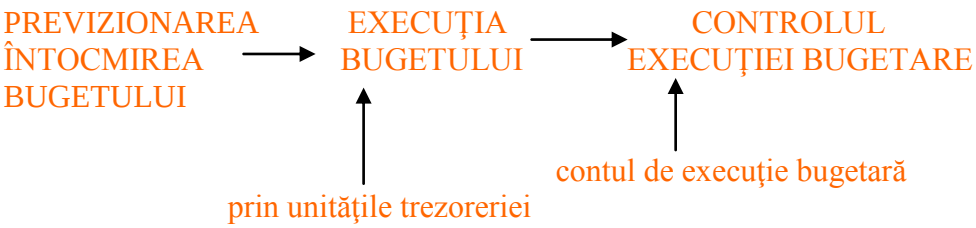
CAPITOLUL II

ORGANIZAREA CONTABILITĂŢII INSTITUŢIILOR DIN ADMINISTRAŢIE

2.1. Clasificaţia bugetară în instituţiile administraţiei

Concept: Clasificaţia bugetară asigură gruparea într-o **ordine obligatorie** şi după criterii unitare, precis determinate, a veniturilor şi cheltuielilor cuprinse în bugetul de stat al ţării.

Sfera de răspândire: Clasificaţia bugetară se utilizează în **toate fazele procesului bugetar**, deoarece fiecare operaţie economică ce afectează patrimoniul instituţiilor din administraţie trebuie încadrată într-un articol de cheltuieli prevăzut în bugetul instituţiei:



Rolul: Clasificaţia bugetară are rolul de a **ordona şi clasifica** indicatorii specifici – **veniturile şi cheltuielile** – care trebuie urmăriţi atât prin planificarea bugetară, cât şi raportarea acesteia cu ajutorul dărilor de seamă.

Clasificaţia bugetară regrupează veniturile *după natură şi provenienţă*, iar cheltuielile *după natură şi destinaţie* ceea ce face posibilă:

- ✓ cunoaşterea exactă a veniturilor şi cheltuielilor statului;
- ✓ compararea în timp a evoluţiei bugetului, ceea ce permite analiza în dinamică a veniturilor şi cheltuielilor statului;
- ✓ exercitarea controlului asupra întregului proces de execuţie bugetară şi asigurarea disciplinei financiare;
- ✓ organizarea contabilităţii bugetare, înlesnind înregistrarea şi preluarea datelor.

Structura:

- ✓ clasificaţia bugetară este formată dintr-un număr de **diviziuni şi de subdiviziuni** în care sunt încadrate veniturile şi cheltuielile bugetare;

- ✓ este **obligatorie** pentru toate organele şi instituţiile cu atribuţii în elaborarea şi executarea bugetului general consolidat al ţării;
- ✓ constituie **suportul principal** pentru organizarea contabilităţii bugetare a veniturilor şi cheltuielilor înscrise în bugetul general consolidat al ţării.

Criterii de grupare a veniturilor şi cheltuielilor:

CRITERII		
Administrativ	***Economic***	***Funcţional***
Veniturile şi cheltuielile statului sunt grupate după instituţiile care le încasează sau le efectuează. Acest criteriu este dublat, de regulă, de alte criterii care au la bază natura fiecărui element.	Sunt prezentate distinct categoriile de cheltuieli şi venituri ca operaţiuni curente şi operaţiuni de capital.	Grupează cheltuielile după interesele urmărite de stat, după sarcinile şi obiectivele sale.
Exemplu: Curtea de Apel – ordonator secundar de credite		
	Cheltuieli curente = Cheltuieli de personal + Bunuri şi servicii + Dobânzi + Subvenţii + Fondul de rezervă + Transferuri între unităţi ale administraţiei publice Cheltuieli de capital = Active nefinanciare + Active financiare	

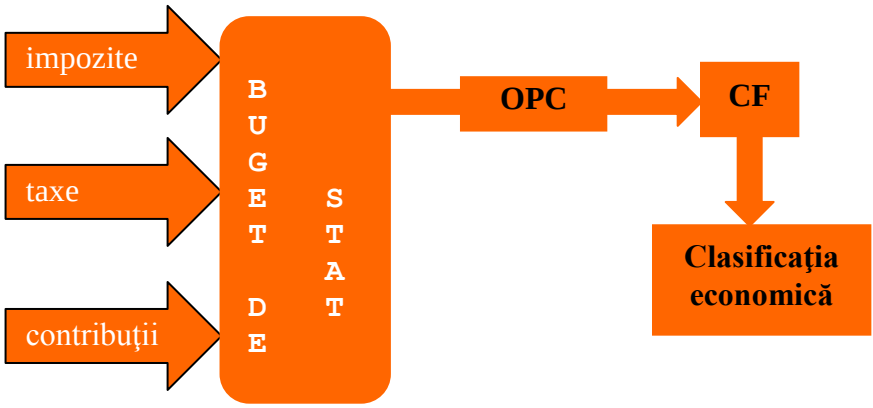
Tabel nr. 2.1. Clasificaţia bugetară

Dacă *clasificaţia funcţională* precizează **domeniul de activitate** pentru care sunt aprobate alocaţiile bugetare (Ministerul Justiţiei ca ordonator principal de credite se încadrează la apărare, ordine publică şi siguranţă naţională), *clasificaţia economică* defineşte **natura cheltuielilor** finanţate din bugetul de stat, criteriu potrivit căruia cheltuielile se grupează în cheltuieli de personal, cheltuieli materiale şi servicii, subvenţii, trasferuri, dobânzi, cheltuieli de capital şi operaţiuni financiare.

Structura clasificaţiei bugetare în vigoare în România cuprinde la **venituri**: *capitole şi subcapitole*, iar la **cheltuieli** – *părţi, capitole, subcapitole, titluri, articole şi alineate*.

Potrivit mecanismului de funcţionare a serviciilor publice generale, veniturile care se încasează la bugetul de stat **se depersonalizează** şi finanţează cheltuielile publice. Se poate, astfel, afirma că domeniile clasificaţiei funcţionale includ clasificaţia economică, astfel încât interrelaţionarea dintre acestea constituie o condiţie necesară pentru întocmirea contului de execuţie bugetară.

Care este legătura dintre clasificaţia funcţională şi cea economică în instituţiile din administraţie ? Răspunsul voi încerca să îl sintetizez în schema ce urmează:



Legendă: OPC – ordonator principal de credite
CF – clasificaţia funcţională

Figura nr. 2.1. Legătura dintre clasificaţia funcţională şi cea economică

Sintetizând şi concluzionând, precizez că atât clasificaţia funcţională, cât şi cea economică furnizează informaţii importante pentru managementul financiar al cheltuielilor publice care constau în: informaţii necesare previzionării cheltuielilor, informaţii care pot preveni depăşirea creditelor bugetare aprobate; informaţii ce stau la baza deschiderilor de credite bugetare, adică controlul încadrării în creditele bugetare şi al utilizării acestora.

2.2. Structura clasificaţiei bugetare

Clasificaţia bugetară a veniturilor şi cheltuielilor se compune din două părţi distincte:

1. Clasificaţia funcţională
   - a veniturilor pe capitole şi subcapitole
   - a cheltuielilor pe părţi, capitole şi subcapitole
2. Clasificaţia economică
   - a cheltuielilor pe titluri, articole şi alineate

1. Clasificaţia funcţională

a) Clasificaţia bugetară a veniturilor le sistematizează în funcţie de sursa şi felul lor, astfel:

- **venituri fiscale** ce provin din impozite şi taxe directe, precum şi impozite şi taxe indirecte percepute de la persoane fizice şi juridice;
- **venituri nefiscale** ce provin din vărsăminte din profitul net al companiilor şi societăţilor naţionale, vărsăminte de la instituţiile publice şi diverse venituri care se cuvin bugetului de stat;
- **venituri din capital**, obţinute din vânzările de active deţinute de autorităţile publice (clădiri, terenuri, etc.) sau din vânzarea stocurilor de la rezerva de stat.

b) Clasificaţia funcţională a cheltuielilor

- indică gruparea acestora potrivit naturii şi destinaţiei lor pe părţi, capitole şi subcapitole, pe acţiuni şi categorii de instituţii publice pentru care sunt efectuate cheltuielile, precum şi ordinea în care ele apar în bugetul de stat;
- partea arată destinaţia cheltuielilor corespunzător acţiunilor şi funcţiilor de bază ale statului;
- capitolele şi subcapitolele grupează cheltuielile după natura lor şi pe categorii de instituţii publice beneficiare de credite bugetare;
- exemplificăm şi detaliem „Partea I. Servicii publice generale" pe capitole şi subcapitole de cheltuieli pentru înţelegerea corectă a acestei clasificaţii:

PARTEA I. – SERVICII PUBLICE GENERALE		
Capitol	**Subcapitol**	**Denumirea capitolelor şi subcapitolelor**
51.00		AUTORITĂŢI PUBLICE
	01	Preşedinţia României
	02	Autorităţi legislative
	03	Autorităţi judecătoreşti
	04	Alte organe ale autorităţilor publice
	05	Autorităţi executive

Tabel nr. 2.2. Exemplu de clasificaţie funcţională pentru serviciile publice generale

2. Clasificaţia economică

- grupează cheltuielile bugetare în cheltuieli curente şi cheltuieli de capital ocazionate cu întreţinerea şi funcţionarea instituţiilor publice, care se desfăşoară pe titluri, articole şi alineate bugetare;
- **titlul** se referă la grupe mari de cheltuieli, din care trei sunt comune tuturor instituţiilor publice, indiferent de subordonarea lor şi anume:

A. CHELTUIELI CURENTE

Titlul I – Cheltuieli de personal

Titlul II – Cheltuieli materiale şi servicii

B. CHELTUIELI DE CAPITAL

Titlul VII – Cheltuieli de capital care reprezintă cheltuielile pentru investiţii ale instituţiilor publice.

- **articolele bugetare** sunt subdiviziuni ale clasificaţiei cheltuielilor bugetare în funcţie de caracterul economic al operaţiunilor în care acestea se concretizează şi care desemnează natura unei cheltuieli, indiferent de acţiunea la care se referă.
- **alineatele bugetare** sunt ultimele subdiviziuni ale clasificaţiei bugetare a cheltuielilor care indică destinaţia consumării creditelor bugetare.
- redăm în continuare articolele şi alineatele aferente titlului I:

TITLUL I. – CHELTUIELI DE PERSONAL		
Articol	**Alineat**	**Denumirea cheltuielilor**
10.01	10.01.	Cheltuieli salariale în bani
	10.01.01	Salarii de bază
	10.01.02	Salarii de merit
	10.01.03	Indemnizaţii de conducere
	10.01.04	Spor de vechime
	10.01.05	Spor pentru condiţii de muncă
	10.01.06	Alte sporuri
	10.01.07	Ore suplimentare
	10.01.08	Fond de premii
	10.01.09	Prime de vacanţă
	10.01.10	Fond pentru cumul
	10.01.11	Fond pentru plata cu ora
	10.02	Cheltuieli salariale în natură
	10.03	Contribuţii

Tabel nr. 2.3. Exemplu clasificaţiei economică pentru titlul I. Cheltuieli de personal

Atenţie: conform Legii finanţelor publice, cheltuielile bugetare prevăzute în capitolele şi articolele de cheltuieli ale clasificaţiei economice au destinaţie precisă şi limitată !

2.3. Documente specifice activităţii bugetare

Ordonatorii principali de credite repartizează creditele bugetare aprobate prin bugetul de stat pentru nevoile proprii ale instituţiei sale, întocmind **cererea de deschidere de credite** (2 exemplare) către Ministerul Finanţelor Publice şi pentru cheltuielile curente şi de capital ale ordonatorilor ierarhic inferiori (secundari-terţiari), în raport cu sarcinile acestora, având la bază **dispoziţia bugetară privind repartizarea creditelor**.

Schema deschiderii creditelor bugetare de la ordonatorul principal de credite se prezintă astfel:

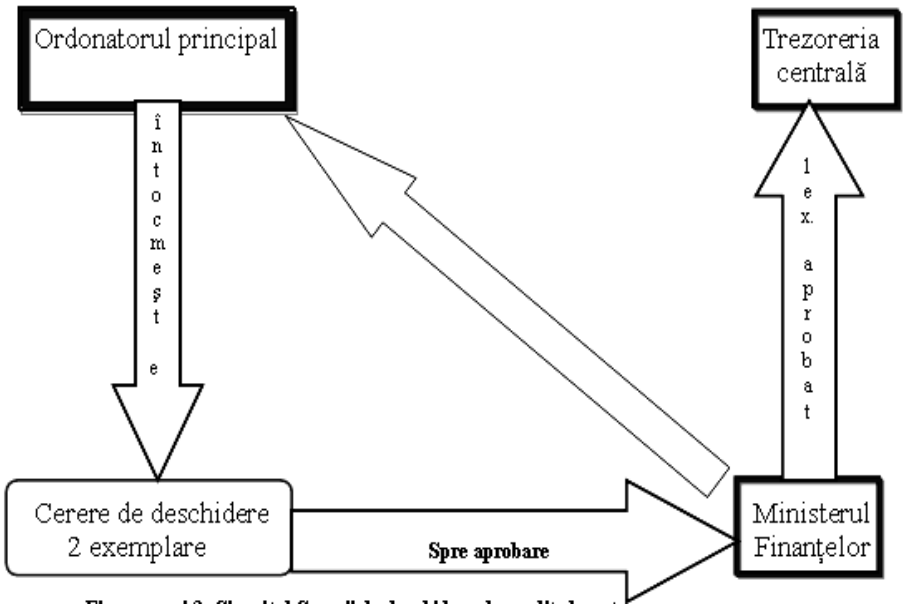


Figura nr. 2.2. Schema deschiderii creditelor bugetare

Cererea de deschidere de credite este utilizată pentru deschiderea creditelor la nivelul ordonatorilor principali de credite. Ea cuprinde natura şi destinaţia creditului solicitat, valoarea creditului şi defalcarea sa pe structura

clasificaţiei bugetare, iar pe verso se face o situaţie centralizatoare separat pentru activitatea proprie şi separat pentru instanţele subordonate.

Din creditele bugetare deschise, ordonatorul principal de credite îşi reţine sumele necesare pentru cheltuielile proprii care au fost înscrise pe verso-ul cererii şi repartizează în termen de 3 zile ordonatorilor secundari creditele bugetare pe baza **dispoziţiei bugetare,** (anexa nr. 1) care se întocmeşte şi se depune la trezorerie în 4 exemplare:

- un exemplar aprobat se întoarce la ordonatorul principal
- un exemplar aprobat se trimite la trezoreria centrală
- un exemplar aprobat se trimite la trezoreria locală, a judeţului sau a sectorului municipiului Bucureşti la care instituţia are conturi deschise
- un exemplar aprobat serveşte instituţiei care este finanţată pentru înregistrarea în contabilitatea proprie a repartizării creditelor.

Schema circuitului Dispoziţiei bugetare este prezentată în figura următoare:

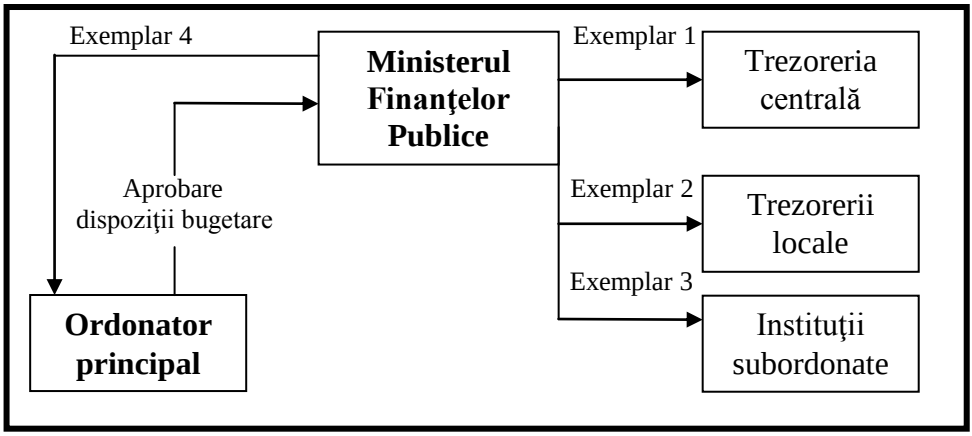


Figura nr. 2.3. Circuitul Dispoziţiei bugetare

Lunar, ordonatorii terţiari de credite transmit ordonatorilor secundari de credite în vederea deschiderilor de credite următoarele situaţii:

- ✓ **situaţia privind execuţia bugetară cumulată** de la începutul anului până la finele lunii precedente celei care se solicită deschiderea de credite, pe articole bugetare, având în vedere creditele deschise, plăţile efectuate şi creditele disponibile;
- ✓ **cererea pentru deschiderea de credite** necesară pentru luna următoare pe articole bugetare, ţinând cont de bugetul aprobat pe an, creditele bugetare şi necesităţile curente;

- ✓ **nota de fundamentare la cererea de credite** pentru luna următoare cu justificarea fiecărei cheltuieli pe articol bugetar (anexa nr. 3)

Ordonatorii secundari de credite analizează şi centralizează situaţiile transmise de ordonatorii terţiari cu situaţiile pentru aparatul propriu şi le transmite ordonatorului principal de credite, Direcţia Buget şi Investiţii în vederea obţinerii creditelor solicitate.

Ordonatorul principal de credite **centralizează** toate cererile de credite de la ordonatorii secundari de credite şi în funcţie de disponibilul existent în extrasele de cont la Trezorerie, le transmite Ministerului Finanţelor Publice în vederea alimentării cu fonduri pentru luna următoare.

2.4. Organizarea şi conducerea contabilităţii instituţiilor publice

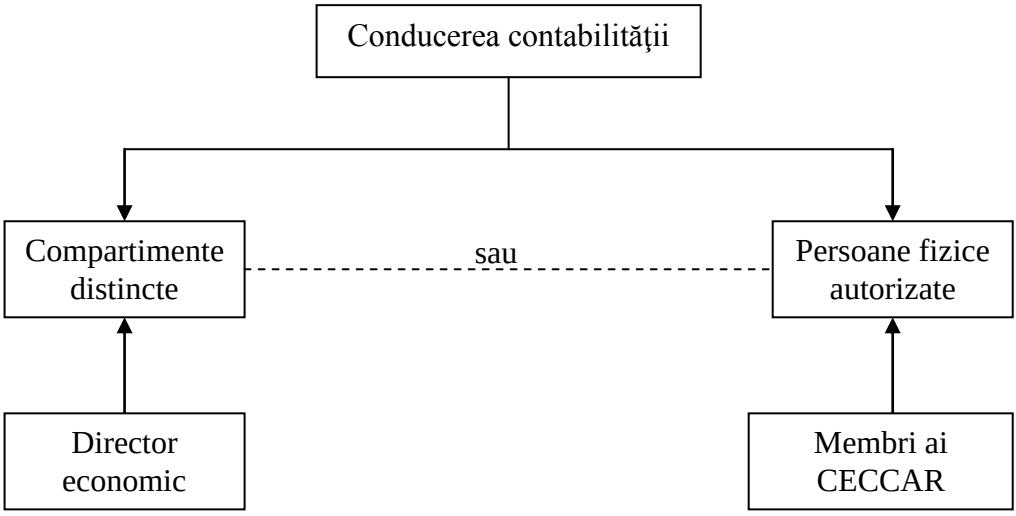
Instituţiile publice sunt obligate să conducă contabilitatea proprie, care să asigure informaţii ordonatorilor de credite şi celorlalţi utilizatori externi interesaţi. Contabilitatea publică cuprinde:

- contabilitatea veniturilor şi cheltuielilor bugetare
- contabilitatea trezoreriei statului
- contabilitatea generală bazată pe principiul constatării drepturilor şi obligaţiilor, care să reflecte evoluţia situaţiei financiare şi patrimoniale, precum şi excedentul sau deficitul patrimonial.

Din contabilitatea instituţiilor publice se desprind informaţii privind:

- execuţia bugetelor de venituri şi cheltuieli
- rezultatul execuţiei bugetare
- patrimoniul aflat în administrare
- rezultatul patrimonial (economic)
- costul programelor aprobate prin buget.

Răspunderea pentru organizarea şi conducerea contabilităţii la instituţiile publice revine **ordonatorului de credite** sau altei persoane care are obligaţia gestionării instituţiei respective.



Concept: Instituţiile publice utilizează pentru reflectarea în contabilitate a evenimentelor şi tranzacţiilor un **plan de conturi armonizat** cu cel al entităţilor economice, începând cu 1 ianuarie 2006, care respectă principiile contabilităţii de angajamente.

Planul de conturi este un sistem de conturi care cuprinde totalitatea conturilor folosite de contabilitate pentru realizarea obiectivelor sale. Se prezintă sub forma unei liste şi are caracter obligatoriu, standard.

Structura: Planul de conturi pentru instituţiile publice este alcătuit din 9 clase de conturi (de activ, de pasiv şi bifuncţionale), astfel:

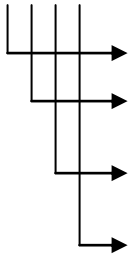
1	conturi de capitaluri	**clasele conturilor de bilanţ**
2	conturi de active fixe	
3	conturi de stocuri	
4	conturi de terţi	
5	conturi de trezorerie	
6	conturi de cheltuieli	**clasele conturilor generatoare de rezultat financiar**
7	conturi de venituri	
8	conturi speciale	clasa conturilor care înregistrează operaţii economice asupra elementelor extra-patrimoniale
9	conturi de gestiune	

Clasele de conturi sunt împărţite în **grupe** simbolizate cu 2 cifre, din care prima arată clasa din care face parte contul respectiv, iar a 2-a arată ordinea în clasă (de la 0 la 9), iar **grupele** reunesc **conturi sintetice** de gradul I,

simbolizate cu trei cifre şi, respectiv, conturi sintetice de gradul al II-lea, simbolizate cu 4 cifre.
Simbolizarea fiecărui cont delimitează elementele patrimoniale, funcţie de caracteristici, pe clase, grupe şi conturi.

Exemplu:

Contul **2 0 8 1** „Programe informatice”



Arată că face parte din clasa a II-a „Imobilizări”;
Primele două cifre arată grupa din care face parte acest cont, respectiv grupa 20 „Active fixe necorporale”;
Primele trei cifre arată contul sintetic de gradul I, respectiv 208 „Alte active fixe necorporale”;
Un cont din 4 cifre este un cont sintetic de gradul II.

La instituţiile publice, **conturile de *cheltuieli se dezvoltă în analitic* pe subdiviziunile clasificaţiei bugetare**. Vom prezenta aceasta în capitolul de cheltuieli şi venituri.

Ca o componentă de bază a contabilităţii normalizate, planul de conturi pentru instituţiile publice, deşi a fost armonizat cu cel al entităţilor economice, cuprinde anumite conturi specifice activităţii acestor instituţii.

CLASA 1 – CONTURI DE CAPITALURI

10. CAPITAL, REZERVE, FONDURI

100 Fondul activelor fixe necorporale
101 Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului
102 Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al statului
103 Fondul bunurilor ce alcătuiesc domeniul public al unităţilor administrativ-teritoriale
104 Fondul bunurilor ce alcătuiesc domeniul privat al unităţilor administrativ-teritoriale
105 Rezerve din reevaluare
106 Diferenţe din reevaluare şi diferenţe de curs aferente dobânzilor încasate (Sapard)

11. REZULTAT REPORTAT

117 Rezultatul reportat

12. REZULTATUL PATRIMONIAL

121 Rezultat patrimonial

13. FONDURI CU DESTINAŢIE SPECIALĂ

131 Fondul de rulment
132 Fondul de rezervă al bugetului asigurărilor sociale de stat
133 Fondul de rezervă constituit cf OUG 150/2002
134 Fondul de amortiz aferent activelor fixe deţinute de serviciile publice de interes local

135 Fondul de risc
136 Fondul depozitelor speciale constituite pentru construcţii de locuinţe
137 Taxe speciale
139 Alte fonduri

15. PROVIZIOANE

151 Provizioane

16. ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE – pe termen mediu şi lung

161 Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni
163 Împrumuturi interne şi externe garantate de autorităţile administraţiei publice locale
164 Împrumuturi interne şi externe contractate de stat
165 Împrumuturi interne şi externe garantate de stat
166 Sume primite pentru acoperirea deficitului bugetului asigurărilor sociale de stat din contul curent general al trezoreriei statului
167 Alte împrumuturi şi datorii asimilate
168 Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate
169 Prime privind rambursarea obligaţiunilor

CLASA 2 – CONTURI DE ACTIVE FIXE

20. ACTIVE FIXE NECORPORALE

203 Cheltuieli de dezvoltare
205 Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale şi alte drepturi şi valori similare
206 Înregistrări ale evenimentelor cultural sportive
208 Alte active fixe necorporale

21. ACTIVE FIXE CORPORALE

211 Terenuri şi amenajări de terenuri
212 Construcţii
213 Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii
214 Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale
215 Alte active ale statului

23. ACTIVE FIXE ÎN CURS ŞI AVANSURI PT ACTIVE FIXE

231 Active fixe corporale în curs
232 Avansuri acordate pentru active fixe corporale
233 Active fixe necorporale în curs de execuţie
234 Avansuri acordate pentru active fixe necorporale

26. ACTIVE FINANCIARE (peste 1 an)

260 Titluri de participare
265 Alte titluri imobilizate
267 Creanţe imobilizate
269 Vărsăminte de efectuat pentru active financiare

28 AMORTIZĂRI PRIVIND ACTIVELE FIXE

280 Amortizări privind activele fixe necorporale
281 Amortizări privind active fixe corporale

29 AJUSTĂRI PT DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A ACTIVELOR FIXE

290 Ajustări pentru deprecierea activelor fixe necorporale

291 Ajustări pt deprecierea activelor fixe corporale
293 Ajustări pentru deprecierea activelor fixe în curs
296 Ajustări pt pierderea de valoare a activelor financiare

CLASA 3 - CONTURI DE STOCURI ŞI PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE

30 STOCURI DE MATERII PRIME ŞI MATERIALE

301 Materii prime
302 Materiale consumabile
303 Materiale de natura obiectelor de inventar
304 Materiale rezervă de stat şi de mobilizare
305 Ambalaje rezervă de stat şi de mobilizare
307 Materiale date în prelucrare în instituţie
309 Alte stocuri

33 PRODUCŢIA ÎN CURS DE EXECUŢIE

331 Produse în curs de execuţie
332 Lucrări şi servicii în curs de execuţie

34 PRODUSE

341 Semifabricate
345 Produse finite
346 Produse reziduale
347 Bunuri confiscate sau intrate, potrivit legii, în proprietatea privată a statului
348 Diferenţe de preţ la produse
349 Bunuri confiscate sau intrate potrivit legii, în proprietatea privată a unităţilor administrativ-teritoriale

35 STOCURI AFLATE LA TERŢI

351 Materii şi materiale aflate la terţi
354 Produse aflate la terţi
356 Animale aflate la terţi
357 Mărfuri aflate la terţi
358 Ambalaje aflate la terţi
359 Bunuri în custodie sau în consignaţie la terţi

36 ANIMALE

361 Animale şi păsări

37 MĂRFURI

371 Mărfuri
378 Diferenţe de preţ la mărfuri (adaos comercial)

38 AMBALAJE

381 Ambalaje

39 AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ŞI PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE

391 Ajustări pentru deprecierea materiilor prime
392 Ajustări pentru deprecierea materialelor
393 Ajustări pentru deprecierea producţiei în curs de execuţie
394 Ajustări pentru deprecierea produselor
395 Ajustări pt deprecierea stocurilor aflate la terţi
397 Ajustări pentru deprecierea mărfurilor
398 Ajustări pentru deprecierea ambalajelor

CLASA 4 - CONTURI DE TERŢI

40 FURNIZORI ŞI CONTURI ASIMILATE

401 Furnizori
403 Efecte de plătit
404 Furnizori de active fixe
405 Efecte de plătit pentru active fixe
408 Furnizori - facturi nesosite
409 Furnizori – debitori

41 CLIENŢI ŞI CONTURI ASIMILATE

411 Clienţi
413 Efecte de primit de la clienţi
418 Clienţi - facturi de întocmit
419 Clienţi - creditori

42 PERSONAL ŞI CONTURI ASIMILATE

421 Personal - salarii datorate (salarii)
422 Pensionari – pensii datorate
423 Personal – ajutoare şi indemnizaţii datorate
424 Şomeri – indemnizaţii datorate
425 Avansuri acordate personalului
426 Drepturi de personal neridicate
427 Reţineri din salarii şi din alte drepturi datorate terţilor (chirii, rate)
428 Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul
429 Bursieri şi doctoranzi

43 ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECŢIA SOCIALĂ ŞI CONTURI ASIMILATE

431 Asigurări sociale
437 Ajutor de şomaj
438 Alte datorii sociale

44 BUGETUL STATULUI, BUGETUL LOCAL, BUGETUL ASIGURĂRILOR SOCIALE DE STAT ŞI CONTURI ASIMILATE

440 Cote defalcate din impozitul pe venit pt echilibrarea bugetelor locale
441 Sume încasate pentru bugetul capitalei
442 Taxa pe valoarea adăugată
- 4423 TVA de plată
- 4424 TVA de recuperat
- 4426 TVA deductibilă
- 4427 TVA colectată
- 4428 TVA neexigibilă

444 Impozitul pe venituri de natura salariilor
446 Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate
448 Alte datorii şi creanţe cu bugetul

45 DECONTĂRI CU COMUNITATEA EUROPEANĂ PRIVIND FONDURILE NERAMBURSABILE (PHARE, SAPARD, ISPA, etc.)

450 Sume de primit şi de restituit Comunităţii Europene – Phare, Sapard, Ispa.
451 Sume de primit şi de restituit Fondului Naţional
452 Sume datorate Agenţiilor de Implementare – Phare, Sapard, Ispa
453 Sume de primit şi de restituit Autorităţilor de Implementare

454 Sume de primit şi restituit beneficiarilor-Phare
455 Sume de primit şi de restituit bugetului (cofinanţare, indisponibilităţi temporare de fonduri de la Comisia Europeană Phare, Sapard, Ispa)
456 Sume de primit de la bugetul de stat pentru cheltuieli neeligibile – Phare, Sapard, Ispa
457 Sume de recuperat de la Agenţiile de Implementare - Phare, Sapard, Ispa
458 Sume de primit de la Agenţii / Autorităţi de Implementare (la beneficiarii finali)

46 DEBITORI ŞI CREDITORI DIVERŞI, DEBITORI ŞI CREDITORI AI BUGETELOR

461 Debitori diverşi
462 Creditori diverşi
463 Creanţe ale bugetului de stat
464 Creanţe ale bugetului local
465 Creanţe ale bugetului asigurărilor sociale de stat
466 Creanţe ale bugetelor fondurilor speciale
467 Creditori ai bugetelor
468 Împrumuturi acordate potrivit legii
469 Dobânzi aferente împrumuturilor acordate

47 CONTURI DE REGULARIZARE ŞI ASIMILATE

471 Cheltuieli înregistrate în avans
472 Venituri înregistrate în avans
473 Decontări din operaţii în curs de clarificare

48 DECONTĂRI

481 Decontări între instituţia superioară şi instituţiile subordonate
482 Decontări între instituţii subordonate
483 Decontări din operaţii în participaţie

49 AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANŢELOR

491 Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi
496 Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi
497 Ajustări pt deprecierea creanţelor bugetare

CLASA 5 - CONTURI LA TREZORERIA STATULUI ŞI BĂNCI COMERCIALE

50 INVESTIŢII PE TERMEN SCURT

505 Obligaţiuni emise şi răscumpărate
509 Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt

51 CONTURI LA TREZORERIA STATULUI ŞI BĂNCI

510 Disponibil din împrumuturi din disponibilităţile contului curent general al trezoreriei statului
511 Valori de încasat
512 Conturi la bănci
- 5121 Conturi la bănci în lei
- 5124 Conturi la bănci în devize
- 5125 Sume în curs de decontare

513 Disponibil din împrumuturi interne şi externe contractate de stat
514 Disponibil din împrumuturi interne şi externe garantate de stat
515 Disponibil din fonduri externe nerambursabile

516 Disponibil din împrumuturi interne şi externe contractate de autorităţile administraţiei publice locale
517 Disponibil din împrumuturi interne şi externe garantate de autorităţile administraţiei publice locale
518 Dobânzi
519 Împrumuturi pe termen scurt

52 DISPONIBIL AL BUGETELOR

520 Disponibil al bugetului de stat
521 Disponibil al bugetului local
522 Disponibil din fondul de rulment al bugetului local
523 Disponibil din cote defalcate din impozitul pe venit pt echilibrarea bugetelor locale
524 Disponibil din venituri încasate pt bugetul capitalei
525 Disponibil al bugetului asigurărilor sociale de stat
526 Disponibil din fondul de rezervă al bugetului asigurărilor sociale de stat
527 Disponibil din fondul de rezervă constituit conform OUG nr. 150/2002
528 Disponibil din sume încasate în cursul procedurii de executare silită
529 Disponibil din sumele colectate pt unele bugete

53 CASA ŞI ALTE VALORI

531 Casa
5311 Casa în lei
5314 Casa în valută
532 Alte valori

54 ACREDITIVE

541 Acreditive
542 Avansuri de trezorerie

55 DISPONIBIL DIN FONDURI CU DESTINAŢIE SPECIALĂ

550 Disponibil din fonduri cu destinaţie specială
551 Disponibil din alocaţii bugetare cu destinaţie specială
552 Disponibil pt sume de mardat şi sume în depozit
553 Disponibil din taxe speciale
554 Disponibil din amortiz activelor fixe deţinute de serviciile publice de interes local
555 Disponibil al fondului de risc
556 Disponibil din depozite speciale constituite pt construirea de locuinţe
557 Disponibil din valorificarea bunurilor intrate în proprietatea privată a statului
558 Disponibil din cofinanţarea de la buget aferentă programelor/proiectelor finanţate din fonduri externe nerambursabile

56 DISPONIBIL AL INSTITUŢIILOR PUBLICE ŞI ACTIVITĂŢILOR FINANŢATE INTEGRAL SAU PARŢIAL DIN VENITURI PROPRII

560 Disponibil al instituţiilor publice finanţate integral din venituri proprii
561 Disponibil al instituţiilor publice finanţate din venituri proprii şi subvenţii
562 Disponibil al activităţilor finanţate din venituri proprii

57 DISPONIBIL DIN VENITURILE FONDURILOR SPECIALE

571 Disponibil din veniturile Fondului naţional unic de asigurări sociale de sănătate
574 Disponibil din veniturile bugetului asigurărilor pentru şomaj

58 VIRAMENTE INTERNE

581 Viramente interne

59 AJUSTĂRI PT PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE

595 Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor emise şi răscumpărate

CLASA 6 - CONTURI DE CHELTUIELI

60 CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE

601 Cheltuieli cu materiile prime
602 Cheltuieli cu materialele consumabile
603 Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
606 Cheltuieli cu animalele şi păsările
607 Cheltuieli privind mărfurile
608 Cheltuieli privind ambalajele
609 Cheltuieli cu alte stocuri

61 CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ŞI SERVICIILE EXECUTATE DE TERŢI

610 Cheltuieli privind energia şi apa
611 Cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile
612 Cheltuieli cu chiriile
613 Cheltuieli cu primele de asigurare
614 Cheltuieli cu deplasări, detaşări, transferări

62 CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERŢI

622 Cheltuieli privind comisioanele şi onorariile
623 Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate
624 Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal
626 Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii
627 Cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate
628 Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi
629 Alte cheltuieli autorizate prin dispoziţii legale

63 CHELTUIELI CU IMPOZITELE, TAXELE ŞI VĂRSĂMINTELE ASIMILATE

635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate

64 CHELTUIELI CU PERSONALUL

641 Cheltuieli cu salariile personalului
642 Cheltuieli salariale în natură
645 Cheltuieli privind asigurările sociale
646 Cheltuieli cu indemnizaţiile de delegare, detaşare şi alte drepturi salariale
647 Cheltuieli din fondul destinat stimulării personalului

65 ALTE CHELTUIELI OPERAŢIONALE

654 Pierderi din creanţe şi debitori diverşi
658 Alte cheltuieli operaţionale

66 CHELTUIELI FINANCIARE

663 Pierderi din creanţe imobilizate
664 Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate
665 Cheltuieli din diferenţe de curs valutar
666 Cheltuieli privind dobânzile
667 Sume de transferat bugetului de stat reprezentând câştiguri din schimb valutar Phare, Sapard,Ispa

668 Dobânzi de transferat Comunităţii Europene sau de alocat programului Phare, Sapard, Ispa
669 Alte pierderi (cheltuieli neeligibile – costuri bancare) – Phare, Sapard, Ispa

67 ALTE CHELTUIELI FINANŢATE DIN BUGET

670 Subvenţii
671 Transferuri curente între unităţi ale administraţiei publice
672 Transferuri de capital între unităţi ale administraţiei publice
673 Transferuri interne
674 Transferuri în străinătate
676 Asigurări sociale
677 Ajutoare sociale
679 Alte cheltuieli

68 CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ŞI AJUSTĂRILE PT DEPRECIERE SAU PIERDERILE DE VALOARE

681 Cheltuieli operaţionale priv amortizările, provizioanele şi ajustările pt depreciere
682 Cheltuieli cu activele fixe neamortizabile
686 Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pt pierdere de valoare
689 Cheltuieli privind rezerva de stat şi de mobilizare

69 CHELTUIELI EXTRAORDINARE

690 Cheltuieli cu pierderi din calamităţi
691 Cheltuieli extraordinare din operaţiuni cu active fixe

CLASA 7 - CONTURI DE VENITURI ŞI FINANŢĂRI

70 VENITURI DIN ACTIVITĂŢI ECONOMICE

701 Venituri din vânzarea produselor finite
702 Venituri din vânzarea semifabricatelor
703 Venituri din vânzarea produselor reziduale
704 Venituri din lucrări executate şi servicii prestate
705 Venituri din studii şi cercetări
706 Venituri din chirii
707 Venituri din vânzarea mărfurilor
708 Venituri din activităţi diverse
709 Variaţia stocurilor

71 ALTE VENITURI OPERAŢIONALE

714 Venituri din creanţe reactivate şi debitori diverşi
719 Alte venituri operaţionale

72 VENITURI DIN PRODUCŢIA DE ACTIVE FIXE

721 Venituri din producţia de active fixe necorporale
722 Venituri din producţia de active fixe corporale

73 VENITURI FISCALE

730 Impozit pe venit, profit şi câştiguri din capital de la persoane juridice
731 Impozit pe venit, profit şi câştiguri din capital de la persoane juridice
732 Alte impozite pe venit, profit şi câştiguri din capital
733 Impozit pe salarii
734 Impozite şi taxe de propritate
735 Impozite şi taxe pe bunuri şi servicii

736 Impozit pe comerţul exterior şi tranzacţiile internaţionale
739 Alte impozite şi taxe fiscale

74 VENITURI DIN CONTRIBUŢII DE ASIGURĂRI

745 Contribuţiile angajatorilor
746 Contribuţiile asiguraţilor

75 VENITURI NEFISCALE

750 Venituri din proprietate
751 Venituri din vânzări de bunuri şi servicii

76 VENITURI FINANCIARE

763 Venituri din creanţe imobilizate
764 Venituri din investiţii financiare cedate
765 Venituri din diferenţe de curs valutar
766 Venituri din dobânzi
767 Sume de primit de la bugetul de stat pt acoperirea pierderilor din schimb valutar (Phare, Sapard, Ispa)
768 Alte venituri financiare – Phare, Sapard, Ispa
769 Sume de primit de la bugetul de stat pt acoperirea altor pierderi (cheltuieli neeligibile – costuri bancare – Phare, Sapard, Ispa)

77 FINANŢĂRI, SUBVENŢII, TRANSFERURI, ALOCAŢII BUGETARE CU DESTINAŢIE SPECIALĂ, FONDURI CU DESTINAŢIE SPECIALĂ

770 Finanţarea de la buget
771 Finanţarea în baza unor acte normative speciale
772 Venituri din subvenţii
773 Venituri din alocaţii bugetare cu destinaţie specială
774 Finanţarea din fonduri externe nerambursabile
776 Fonduri cu destinaţie specială
778 Venituri din cofinanţarea de la buget aferentă programelor / proiectelor finanţate din fonduri externe nerambursabile
779 Venituri din bunuri şi servicii primite cu titlu gratuit

78 VENITURI DIN PROVIZIOANE ŞI AJUSTĂRI PT DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE

781 Venituri din provizioane şi ajustări pt depreciere privind activitatea operaţională
786 Venituri financiare din ajustări pt pierdere de valoare

79 VENITURI EXTRAORDINARE

790 Venituri din despăgubiri din asigurări
791 Venituri din valorificarea unor bunuri ale statului

CLASA 8 - CONTURI SPECIALE

80 CONTURI ÎN AFARA BILANŢULUI

89 BILANŢ

Identificarea conturilor:

- aşezarea în „planul de conturi” are o importanţă deosebită deoarece pe baza acestuia se efectuează analiza contabilă şi *se identifică conturile* care alcătuiesc formula contabilă şi articolul contabil;

- informaţiile prezentate în documente care atestă efectuarea evenimentelor şi tranzacţiilor urmează a fi prelucrate în contabilitate prin analiza contabilă;
- *analiza contabilă* este procedeul de cercetare a fiecărui eveniment şi tranzacţie economică în vederea stabilirii corespondenţei dintre conturi;
- exemplificăm etapele analizei contabile pentru evenimentul: aprovizionare cu materiale de ambalat de la furnizori în valoare de 1 000 lei:

Natura operaţiei	**Stabilirea elementelor care se modifică**	**Stabilirea conturilor care se modifică**	**Stabilirea sensului modificării şi aplicarea regulilor de funcţionare**	**Stabilirea formulei contabile**
Achiziţie de materiale	Materiale de ambalat Datorie Furnizori	3023 „Materiale de ambalat” 401 „Furnizori”	3023 A (+) → D 401 P (+) → C	3023 = 401 1000

3023

(401) 1 000	

401

	1 000 (3023)

Să verificăm cunoştinţele !

1. Prezentaţi conceptul de clasificaţie bugetară şi arătaţi structura generală a acesteia.

2. Arătaţi deosebirile existente între criteriile de grupare a cheltuielilor şi veniturilor: administrativ, economic şi funcţional ?

3. Delimitaţi structurile de cheltuieli după clasificaţia funcţională şi după cea economică.

4. Definiţi titlul, articolul şi alineatul bugetar, dând exemple pentru fiecare.

5. Conturile de activ încep să funcţioneze prin .....(1).....
Se debitează cu .....(2).....
Se creditează cu .....(3).....
Au sold final .....(4)..... sau .....(5).....

6. Conturile de pasiv încep să funcţioneze prin .....(1).....
Se creditează cu .....(2).....
Se debitează cu .....(3).....
Au sold final .....(4)..... sau .....(5).....

7. Conturile bifuncţionale se caracterizează prin:

a. încep să funcţioneze prin debitare;

b. încep să funcţioneze prin creditare;

c. funcţionează, după caz, fie ca un cont de activ şi are sold final debitor, fie ca un cont de pasiv şi are sold final creditor;

d. funcţionează ca un cont de activ sau pasiv în funcţie de natura contului corespondent.

8. Analiza contabilă a evenimentelor şi tranzacţiilor economice se efectuează pe baza:

a. evaluării elementelor patrimoniale

b. situaţiilor financiare

c. registrului jurnal

d. planului de conturi

9. Stabiliţi relaţia de legătură între criteriul de clasificare (coloana A) şi exemple de conturi (coloana B):

A. Criteriu de clasificare	**B. Exemple de conturi**
a. clasă de conturi b. grupă de conturi c. cont sintetic de gradul I d. cont sintetic de gradul II e. cont analitic	1. 3029 „Medicamente şi materiale sanitare” 2. 779 „Venituri din bunuri şi servicii primite cu titlu gratuit” 3. 48 „Decontări” 4. 5 – Conturi la trezoreria statului 5. 641.51.01.I.10.01 „Cheltuieli cu salariile – autorităţi publice – salarii de bază”

10. În baza clasificaţiei bugetare, construiţi conturile analitice ale contului sintetic 641 „Cheltuieli cu salariile”, pe articolul 10.01. „Cheltuieli salariale în bani”. Activitatea se va desfăşura *împărţind clasa în grupe* (*munca în grup*), supravegheată şi coordonată de profesor în cadrul orelor de laborator tehnologic. Se va utiliza clasificaţia economică aprobată prin OMFP nr. 1025/2005 !

Răspunsuri:

5) 1-debitare, 2-creşterile de elemente de activ, 3-diminuările, 4-debitor, 5-zero

6) 1-creditare, 2-creşterile de elemente de pasiv, 3-diminuările, 4-creditor, 5-zero

7) c; 8) d; 9) a-4, b-3, c2, d-1, e-5;

CAPITOLUL III.

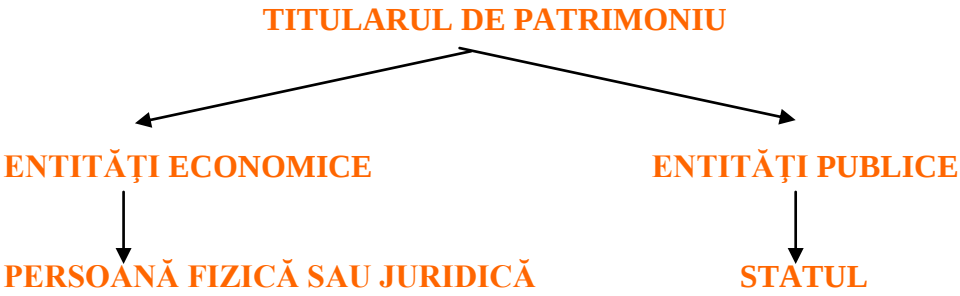
CONTABILITATEA CAPITALURILOR

3.1. Noţiuni privind capitalurile

Concept: Capitalurile reprezintă surse permanente ale instituţiilor publice, care cuprind sursele proprii ale acestora reprezentate de *fonduri, rezultatul patrimonial* care se defalcă în *rezultat reportat* şi *rezultatul exerciţiului*, precum şi *surse împrumutate* pe termen mediu şi lung.

Clasificare:

a. **Capitalurile proprii** se referă la drepturile titularului de patrimoniu asupra unei părţi din activele acestuia, ca urmare a aportului adus la înfiinţarea instituţiei şi pe parcursul perioadei de funcţionare a acesteia.



b. **Capitalurile împrumutate pe termen mediu şi lung** sunt considerate elemente de capital, deoarece acestea se află în instituţie pe o perioadă mai mare de timp (peste 3 ani), precum şi datorită faptului că scopul efectuării acestor datorii este acela de a asigura bunuri permanente în vederea dezvoltării instituţiei.

Capitaluri permanente = Capitaluri proprii + Capitaluri împrumutate pe termen mediu şi lung
Capitaluri proprii = Total active – Total datorii

Structura: Capitalurile proprii cuprind:

- fondurile
- rezultatul patrimonial
- rezultatul reportat
- rezervele din reevaluare

Fondurile sunt surse proprii ale entităţii publice recunoscute în cazul activelor fixe pentru care nu se calculează amortizare, precum şi pentru resurse publice cu destinaţie specială (fond de rulment, fond de rezervă, fonduri de risc, etc.).

Rezultatul patrimonial reprezintă diferenţa dintre venituri şi finanţări, pe de o parte, şi cheltuieli pe de altă parte. Rezultatul poate fi:

- ***pozitiv***, sub forma:
  - *surplusului* pentru entităţile publice integral finanţate de la buget;
  - *profitului* în cazul entităţilor sau activităţilor finanţate din venituri proprii;
- ***negativ***, sub formă de:
  - *deficit*, pentru entităţile integral finanţate de la buget;
  - *pierderii*, în cazul entităţilor sau activităţilor finanţate din venituri proprii;

3.2. Contabilitatea fondurilor

Fondurile includ:

1. fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului;
2. fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al statului;
3. fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităţilor administrativ-teritoriale;
4. fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al unităţilor administrativ-teritoriale.

A. Domeniul public

Concept: Statul şi unităţile adminstrativ-teritoriale exercită posesia, folosinţa şi dispoziţia asupra bunurilor care alcătuiesc **domeniul public**. Acesta este alcătuit din bunurile prevăzute în Constituţie, exemplificate în anexa la Legea nr. 213/1998 privind proprietatea publică şi regimul juridic al acesteia, şi din orice alte bunuri care prin natura lor sunt de uz sau de interes public.

Caracteristici: Bunurile din domeniul public sunt *inalienabile, insesizabile şi imprescriptibile*, respectiv:

- nu pot fi înstrăinate, ele fiind date numai în administrarea regiilor autonome şi instituţiilor publice, în concesionare sau în închiriere;
- nu pot fi supuse executării silite şi asupra lor nu se pot constitui garanţii reale;
- nu pot fi dobândite de alte persoane prin uzucapiune sau prin efectul posesiei de bună credinţă asupra bunurilor mobile.

B. Domeniul privat

Domeniul privat al statului sau al unităţilor adminstrativ-teritoriale este alcătuit din bunuri aflate în proprietatea lor şi care nu fac parte din domeniul public. Bunurile aflate în această categorie sunt supuse *regimului juridic de drept comun*, dacă legea nu dispune altfel. Inventarul bunurilor din domeniul public al statului se întocmeşte anual de către ministere şi de către alte organe de specialitate ale adminstraţiei publice centrale. Ulterior, acest inventar se centralizează la Ministerul Finanţelor Publice şi se aprobă de către Guvern.

Bunurile pot trece din domeniul privat al statului sau al unităţilor adminsitrativ-teritoriale în domeniul public al acestora prin Hotărâre de Guvern, Hotărâri ale Consiliului judeţean, respectiv ale Consiliului General al Municipiului Bucureşti ori ale Consiliului local.

Conturi utilizate:

Conturile de fonduri se regăsesc în clasa I „Conturi de capitaluri”, grupa 10 „Capital, rezerve, fonduri”, conturi de **pasiv**, care cuprind următoarele conturi sintetice de gradul I:

100 „Fondul activelor fixe necorporale”
101 „Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului”
102 „Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al statului”

103 „Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităţilor administrativ-teritoriale”

104 „Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al unităţilor administrativ-teritoriale”

Atenţie: În categoria fondurilor se înregistrează *sursele de proveniență ale activelor fixe necorporale sau corporale care nu sunt supuse amortizării*.

Înregistrări contabile:

A. *Intrarea activelor fixe necorporale* nesupuse amortizării se realizează prin:

1. achiziţia de la terţi, caz în care, din punct de vedere contabil, trebuie înregistrată intrarea în gestiune concomitent cu contabilizarea facturii de achiziţie.

Exemplu:

Se achiziţionează din arhiva unei televiziuni înregistrări de natură istorică, în valoare de 8.000 lei.

206 A + → D

100 P + → C

206	=	**100**	8.000
„Înregistrări ale evenimentelor cultural-sportive”		„Fondul activelor fixe necorporale”	

şi concomitent:

682 A + → D

404 P + → C

682	=	**404**	8.000
„Cheltuieli cu activele fixe neamortizabile”		„Furnizori de active fixe”	

2. primirea prin donaţie, transfer cu titlu gratuit între instituţii sau redistribuiri între unităţi de active fixe necorporale constatate plus la inventar. Toate aceste cazuri se soluţionează în mod similar, înregistrându-se doar încărcarea de gestiune.

B. ***Ieşirea activelor necorporale*** generează înregistrarea:

100 P - → D

206 A - → C

100	=	**206**	8.000
„Fondul activelor fixe necorporale”		„Înregistrări ale evenimentelor cultural-sportive”	

C. ***Intrarea de active fixe corporale*** **nesupuse amortizării,** cel mai frecvent, se realizează prin achiziţia de la terţi:

Cont grupa 21 A + → D

Cont 101,102,103, sau 104 P + → C, în funcţie de categoria activului fix achiziţionat

21	=	**%**	8.000
		101	8.000
„Active fixe corporale”		„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului”	**sau**
		102	8.000
		„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al statului”	**sau**
		103	8.000
		„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităţilor administrativ-teritoriale”	**sau**
		104	8.000
		„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al unităţilor administrativ-teritoriale”	

şi concomitent

682 A + → D

404 P + → C

682	=	**404**	X
„Cheltuieli cu activele fixe neamortizabile”		„Furnizori de active fixe”	

Obs: Intrarea activelor fixe corporale neamortizabile primite prin donaţie, transfer cu titlu gratuit între instituţii sau redistribuiri între unităţi constatate plus la inventar ocazionează doar încărcarea de gestiune.

d. ***Intrarea de zăcăminte, resurse biologice necultivate, rezerve de apă*** va genera:

215 A + → D
101 P + → C

215	=	**101**	8.000
„Alte active ale statului”		„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului”	

e. ***Scoaterea din evidenţă a activelor fixe corporale*** nesupuse amortizării:
cont grupa 21 A - → C
cont 101,102,103,104 P - → D

%	=	**21**	8 000
101		**„**Active fixe corporale”	8 000
„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului”		**sau**	
102			8 000
„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al statului”		**sau**	
103			8 000
„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităţilor administrativ-teritoriale”		**sau**	
104			8 000
„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al unităţilor administrativ-teritoriale”			

f. ***Ieşirea de zăcăminte, resurse bilogice necultivate, rezerve de apă*** va genera:
101 P - → D
215 A - → C

101	=	**215**	8.000
„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului”		„Alte active ale statului”	

3.3. Contabilitatea rezultatului patrimonial şi rezultatului reportat

Rezultatul patrimonial se stabileşte la sfârşitul perioadei (trimestrial şi anual) prin *închiderea conturilor de venituri şi finanţări şi a conturilor de cheltuieli*. El cuprinde surplusul sau deficitul din activităţi curente.

CONTURI DE REZULTATE	
Contul **121 „Rezultat patrimonial”**	Contul **117 „Rezultat reportat”**
este cont A/P, care preia în debit cheltuielile angajate ale instituţiei publice, iar în credit veniturile realizate. Soldul creditor arată excedentul exerciţiului, iar soldul debitor reflectă deficitul exerciţiului.	este cont A/P, care are rolul de a prelua excedentul sau deficitul bugetar aferent exerciţiului anterior.

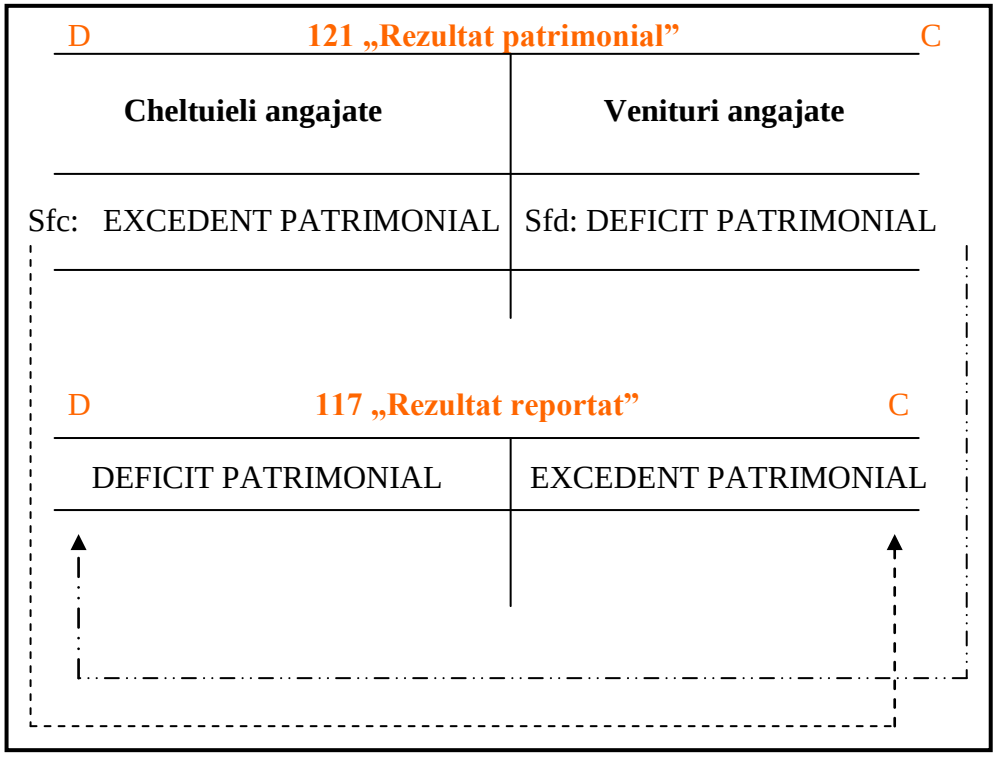


Figura nr. 3.1. Semnificaţia soldurilor conturilor de rezultate

Înregistrări contabile:

- închiderea conturilor de cheltuieli, la sfârşitul perioadei

121	=	**Clasa 6**	- total cheltuieli
„Rezultatul patrimonial”		„Cheltuieli”	angajate

- închiderea conturilor de venituri, la sfârşitul perioadei

Clasa 7	=	**121**	- total venituri
„Venituri şi finanţări”		„Rezultat patrimonial”	realizate

La începutul exerciţiului, **soldul** contului de rezultat patrimonial de la sfârşitul anului **se transferă** asupra rezultatului reportat:

- preia excedentul patrimonial aferent exerciţiului precedent:

121	=	**117**	X
„Rezultatul patrimonial”		„Rezultatul reportat”	

- preia deficitul patrimonial aferent exerciţiului precedent:

117	=	**121**	X
„Rezultatul reportat”		„Rezultatul patrimonial”	

Alte evenimente specifice rezultatelor vor fi prezentate în capitolul de cheltuieli şi venituri.

Aplicaţii practice privind contabilitatea capitalurilor – laborator tehnologic -

Se dau următoarele evenimente şi tranzacţii economice ce afectează o instituţie publică, la care se cere:

a. să se efectueze analiza contabilă pentru fiecare eveniment şi tranzacţie în vederea stabilirii formulelor contabile;

b. înregistraţi articolele contabile în documentele specifice, manual sau informatizat.

1. O instituţie publică a făcut cheltuieli pentru realizarea unui activ fix necorporal neamortizabil în valoare de 3 000 lei, constând în: materiale consumabile 1000 lei, salarii 1500 lei, energie şi apă 500 lei. Se obţine activul fix necorporal, neamortizabil, care se dă în folosinţă în anul în curs.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Bon consum	Consum materiale	602 302	A + A -	D C	602 = 302	1 000
2	Stat de salarii	Înregistrare salarii	641 421	A + P +	D C	641 = 421	1 500
3	Factura	Înreg facturii de curent	610 401	A + P +	D C	610 = 401	500
4	Proces verbal	Obţinere activ fix neamortizabil	206 100	A + P +	D C	206 = 100	3 000
5	Nota contabilă	Recunoaşterea activului ca un venit	233 721	A + P +	D C	233 = 721	3 000
6	Nota contabilă	Recunoaşterea ca şi cheltuială a activului necorp	682 233	A + A -	D C	682 = 233	3 000
7	Notă contabilă	Închiderea conturilor de venituri şi cheltuieli	602 641 610 682 121 721 121	A – A – A – A – A + P – P +	C C C C D D C	121 = % 602 641 610 682 721 = 121	6 000 1 000 1 500 500 3 000 3 000

D 602 C

(1)	1 000	1 000	(7)
Rd	1 000	Rc	1 000
Tsd	1 000	Tsc	1 000
		==	

D 302 C

Si	1 000	1 000	(1)
Rd	0	Rc	1 000
Tsd	1 000	Tsc	1 000
		==	

D 641 C

(2)	1 500	1 500	(7)
Rd	1 500	Rc	1 500
Tsd	1 500	Tsc	1 500
		==	

D 421 C

		1 500	(2)
Rd	0	Rc	1 500
Tsd	0	Tsc	1 500
Sfc	1 500		

D 610 C

(3)	500	500	(7)
Rd	500	Rc	500
Tsd	500	Tsc	500
		==	

D 401 C

		500	(3)
Rd	0	Rc	500
Tsd	0	Tsc	500
Sfc	500		

D 206 C

(4)	3 000		
Rd	3 000	Rc	0
Tsd	3 000	Tsc	0
		Sfd	3 000

D 100 C

		3 000	(4)
Rd	0	Rc	3 000
Tsd	0	Tsc	3 000
Sfc	3 000		

D 233 C

(5)	3 000	3 000	(6)
Rd	3 000	Rc	3 000
Tsd	3 000	Tsc	3 000
		==	

D 721 C

		3 000	(5)
Rd	0	Rc	3 000
Tsd	0	Tsc	3 000
Sfc	3 000		

D 682 C

(6)	3 000	3 000	(7)
Rd	3 000	Rc	3 000
Tsd	3 000	Tsc	3 000
		==	

D 121 C

(7)	6 000	3 000	(7)
Rd	6 000	Rc	3 000
Tsd	6 000	Tsc	3 000
		Sfd	3 000

2. Direcţia Generală a Finanţelor Publice Timiş a confiscat în urma unor controale la agenţii economici, bunuri în valoare de 200 000 lei. Din acestea, bunuri în valoare de 80 000 lei au fost preluate în proprietatea statului în vederea valorificării ulterioare a lor, iar restul în valoare de 20000 lei au fost lăsate spre valorificare în regim de consignaţie. Ulterior, bunurile aflate în consignaţie au fost vândute, instituţia scăzându-le din gestiune.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Proces verbal, notă contabilă	Înreg bunurilor confiscate şi lăsate în consignaţie	347 102 359 347	A + P + A + A -	D C D C	347 = 102 359 = 347	200 000
2	Extras cont	Încasarea cval bunurilor valorificate în consignaţie	560 708	A + P +	D C	560 = 708	200 000
3	Notă contabilă	Scoaterea din evidenţă	102 359	P - A -	D C	102 = 359	200 000

Să verificăm cunoştinţele !

1. Identificaţi şi prezentaţi tipurile de capitaluri ale unei instituţii publice.
2. Definiţi elementele componente ale capitalurilor proprii.
3. Prezentaţi în antiteză componentele şi caracteristicile domeniului public şi privat al statului.
4. Enumeraţi situaţiile în care sunt folosite conturile de fonduri.
5. În coloana A sunt prezentate formule contabile, iar în coloana B explicaţia evenimentelor. Asociaţi litera aferentă formulelor contabile cu cifra corespunzătoare explicaţiei corecte:

A. Formule contabile	B. Explicaţia evenimentelor
a. 121 = 117	1. închiderea conturilor de venituri la sfârşitul perioadei
b. 101 = 214	2. înregistrarea intrării activelor necorporale neamortizabile
c. cls 7 = 121	3. închiderea conturilor de cheltuieli
d. 206 = 100	4. preluarea excedentului patrimonial aferent exerciţiului precedent
	5. ieşirea activelor fixe corporale, neamortizabile, din gestiunea instituţiei publice

6. Bunurile din domeniul public al statului:

a. pot fi dobândite prin efectul posesiei de bună credinţă;

b. nu pot fi înstrăinate;

c. pot fi obiectul constituirii asupra lor a unor garanţii reale;

d. aparţin unităţilor administrativ teritoriale.

7. Arătaţi semnificaţia următoarei formule contabile: 117 = 121:

a. închiderea conturilor de cheltuieli;

b. preluarea excedentului patrimonial aferent exerciţiului precedent;

c. închiderea conturilor de venituri;

d. preluarea deficitului patrimonial aferent exerciţiului precedent.

8. Alegeţi semnificaţia corectă a enunţurilor următoare, în cazul unei instituţii finanţate integral din bugetul de stat:

a. Sfc 121 arată excedentul patrimonial al exerciţiului curent;

b. Sfc 121 arată deficitul patrimonial al exerciţiului curent;

c. Sfd 121 arată excedentul patrimonial al exerciţiului curent;

d. Sfc 121 arată profitul exerciţiului curent.

9. Precizaţi în care situaţie se întocmeşte formula contabilă 682 = 404:

a. la cumpărarea activelor fixe amortizabile;

b. la scoaterea din evidenţă a activelor fixe amortizabile;

c. la cumpărarea activelor fixe neamortizabile;

d. la înregistrarea amortizării anuale.

10. Identificaţi care formulă contabilă nu corespunde cu explicaţia dată:

a. 347 = 102 înregistrarea bunurilor confiscate;

b. 117 = 121 preluarea deficitului patrimonial aferent exerciţiului precedent;

c. 121 = cls 6 preluarea excedentului patrimonial la sfârşitul perioadei;

d. 101 = grupa 21 scoaterea din evidenţă a activelor fixe corporale, neamortizabile.

Răspunsuri:

5) a-4, b-5, c-1, d-2; 6) b; 7) d; 8) a; 9) c; 10) c.

CAPITOLUL IV

CONTABILITATEA ACTIVELOR FIXE

4.1. Noţiuni privind activele fixe

Concept: Activele fixe sunt bunuri şi valori destinate să deservească o perioadă îndelungată instituţiile publice, ele neconsumându-se după prima utilizare, ci în timp, ca urmare a folosirii repetate.

Structura: Activele fixe cuprind:

a. active fixe necorporale (grupa 20 „Active fixe necorporale")
b. active fixe corporale (grupa 21 „Active fixe corporale")
c. active financiare (grupa 26 „Active financiare").

a. Active fixe necorporale sunt active identificabile, fără suport material, utilizate pe o perioadă mai mare de un an. Acestea cuprind:

a1) Cheltuieli de dezvoltare sunt cheltuielile efectuate în vederea aplicării rezultatelor cercetării, în scopul realizării de produse sau servicii noi sau îmbunătăţite substanţial, înaintea stabilirii producţiei de serie sau utilizării.

a2) Concesiunile, brevetele, licenţele, mărcile comerciale, drepturile şi activele similare reprezintă contracte încheiate de o instituţie publică cu terţe persoane care îi permit celei dintâi să utilizeze un bun, o creanţă, un drept de autor, o marcă înregistrată.

a3) Înregistrări ale evenimentelor cultural-sportive cuprind reprezentaţii teatrale, programe de radio sau televiziune, lucrări muzicale, evenimente sportive, lucrări literare, artistice ori recreative efectuate pe pelicule, benzi magnetice sau alte suporturi.

a4) Alte imobilizări necorporale vizează programele informatice create de instituţii sau achiziţionate de la terţi pentru unităţile proprii de utilizare, precum şi alte imobilizări necorporale.

b. Active fixe corporale sunt definite ca un obiect sau un complex de obiecte, care au următoarele caracteristici:

- sunt deţinute de o instituţie publică pentru a fi utilizate în producţia proprie de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terţilor sau folosite în scopuri administrative;

- sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de 1 an;
- au o valoare superioară limitei prevăzute în reglementările legale în vigoare (1800 lei[1]).

Activele fixe corporale cuprind:

b1) Terenuri sunt suprafeţe de teren a căror valoare depinde de căile de acces, distanţa faţă de oraş, utilităţi, etc.

b2) Amenajări de terenuri cuprind lucrări cum ar fi: racordarea la sistemul de alimentare cu energie electrică, lucrările de acces, împrejmuirile, etc.

b3) „Mijloacele fixe” cuprind construcţii, instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii, mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale.

b4) În categoria ***„alte active ale statului”*** intră resursele minerale situate pe teritoriul şi în subsolul ţării şi pe platoul continental al Mării Negre.

c. Activele financiare sunt active care reprezintă instrumente de capitaluri proprii ale unei instituţii publice, drepturi contractuale de a primi numerar, alt activ financiar sau de a schimba profitabil instrumente financiare. Aici se includ: titluri de participare, alte titluri imobilizate şi creanţe imobilizate.

d. Active fixe în curs şi avansuri pentru active fixe sunt activele neterminate, obţinute din producţia proprie a instituţiei, respectiv avansuri băneşti acordate pentru cumpărarea de active fixe.

Amortizarea reprezintă procesul de repartizare a valorii de intrare a activelor fixe necorporale şi corporale asupra întregii sale durate de utilizare, pe baza unui ***plan de amortizare***. Amortizarea este o **cheltuială a exerciţiului**, care corespunde consumaţiei unei părţi din valoarea imobilizării. Instituţiile publice amortizează activele fixe existente în patrimoniul lor doar după metoda lineară.

Atenţie: Toate conturile de active fixe, necorporale sau corporale, rămân evidenţiate în debitul acestor conturi cu valoarea lor de intrare, până la amortizarea lor integrală!

Documente specifice pentru activele fixe:

- intrarea de active fixe care nu necesită montaj şi probe tehnologice → **proces verbal de recepţie**, însoţit de factură, aviz de însoţire şi contract de

[1] HG nr. 105/31.01.2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe;

vânzare cumpărare, contract de sponsorizare, proiecte şi devize de lucrări, în funcţie de modalitatea de intrare a activelor
- intrarea de active fixe care presupun montaj → **proces verbal de recepţie provizorie**
- intrarea activelor fixe prin concesiune, locaţii de gestiune, închiriere → **proces verbal de predare-primire**
- ieşirea activelor fixe → **proces verbal de scoatere din funcţiune**, elaborat de comisia de casare.

Contabilitatea analitică → pe locuri de folosinţă, pe categorii de imobilizări şi pe obiecte de evidenţă, folosind ***registrul numerelor de inventar*** şi ***fişa mijlocului fix*** (documente de evidenţă operativă).

4.2. Contabilitatea activelor fixe necorporale

Activele fixe necorporale se înregistrează în contabilitatea instituţiilor publice la valoarea de intrare (cost achiziţie, cost producţie, valoare justă). Activele fixe necorporale se regăsesc în grupa **20 „Active fixe necorporale”**, cu următoarea structură:
203 „Cheltuieli de dezvoltare” – cont sintetic de gradul I
205 „Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale şi alte drepturi şi valori similare” – cont sintetic de gradul I
206 „Înregistrări ale evenimentelor cultural-sportive” – cont sintetic de gradul I
208 „Alte active fixe necorporale” – cont sintetic de gradul I
2081 „Programe informatice” – cont sintetic de gradul II
2082 „Alte active fixe necorporale” – cont sintetic de gradul II
Sunt conturi de **activ**. **Se debitează** cu valoarea imobilizărilor necorporale intrate în patrimoniu şi **se creditează** cu valoarea imobilizărilor amortizate integral, cedate sau scoase din activ. **Soldul final debitor** reprezintă valoarea imobilizărilor necorporale existente în patrimoniu.

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura	Achiziţionare program informatic	208 404	A + P +	D C	208 = 404	10 000
2	Nota contabilă	Obţinere program informatic	208 721	A + P +	D C	208 = 721	10 000
3	Plan amortizare	Amortizarea programului informatic în 4 ani	6811 2808	A + P +	D C	6811 = 2808	2 500
4	Proces verbal	Scoaterea din evidenţă la expirarea duratei de amortizare	2808 208	P – A -	D C	2808 = 208	10 000
5	Proces verbal	primirea unui program informatic prin donaţie	208 100	A + P +	D C	208 = 100 Instituţie finanţată din bug de stat	5 000
6	Proces verbal	Primirea prin donaţie a unui program informatic	208 779	A + P +	D C	208 = 779 Instituţie finanţată din venituri proprii	5 000

4.3. Contabilitatea activelor fixe corporale

Activele fixe corporale se înregistrează în contabilitatea instituţiilor publice la valoarea de intrare (cost achiziţie, cost producţie, valoare justă). Activele fixe corporale se regăsesc în grupa **21 „Active fixe corporale”**, cu următoarea structură:

211 „Terenuri şi amenajări de terenuri” – cont sintetic de gradul I
2111 „Terenuri” – cont sintetic de gradul II
2112 „Amenajări de terenuri” – cont sintetic de gradul II
212 „Construcţii” – cont sintetic de gradul I
213 „Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii” – cont sintetic de gradul I
2131 „Echipamente tehnologice” – cont sintetic de gradul II
2132 „Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare” – cont sintetic de gradul II
2133 „Mijloace de transport” – cont sintetic de gradul II
2134 „Animale şi plantaţii” – cont sintetic de gradul II

214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale” – cont sintetic de gradul I
215 „Alte active ale statului” – cont sintetic de gradul I

Sunt conturi de **activ**. **Se debitează** cu valoarea imobilizărilor corporale intrate în patrimoniu şi **se creditează** cu valoarea imobilizărilor amortizate integral, cedate sau scoase din activ. **Soldul final debitor** reprezintă valoarea imobilizărilor corporale existente în patrimoniu.

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura	Achiziţionare echipament tehnologic	2131 404	A + P +	D C	2131 = 404	10 000
2	Nota contabilă	Obţinere utilaj	2131 722	A + P +	D C	2131 = 722	10 000
3	Plan amortizare	Amortizarea utilajului în 5 ani	6811 2813	A + P +	D C	6811 = 2813	2 000
4	Proces verbal	Reevaluarea unei clădiri	212 1052	A + P +	D C	212 = 1052	5 000
5	Proces verbal, NC	Modernizarea unei clădiri	212 722	A + P +	D C	212 = 722	5 000
6	Proces verbal	Scoaterea din evidenţă a utilajului la expirarea duratei de amortizare	2813 2131	P – A -	D C	2813 = 2131	10 000
7	Factura, contract V-C	Vânzarea unui utilaj la preţ vânzare 20 000 lei	4611 791	A + P +	D C	4611 = 791	20 000
8	Proces verbal	Scoaterea din evidenţă a utilajului; valoarea lui de intrare a fost 25 000 lei, amortizare înregistrată 3 000	2813 691 2131	P – A + A -	D D C	% = 2131 2813 691	25 000 3 000 22 000
9	Ordin de plată	Plata unui echipament cumpărat	404 7701	P – P +	D C	404 = 7701 instituţie finanţată de la bugetul de stat	10 000
10	Ordin de plată	Plata unui echipament cumpărat	404 5121	P – A –	D C	404 = 5121 instituţie finanţată din venituri proprii	10 000

4.4. Contabilitatea amortizării activelor fixe

Reflectarea contabilă a amortizării activelor fixe urmează cele două concepţii: **economică şi financiară**, privind conceptul de amortizare şi o prezentăm în figura următoare:

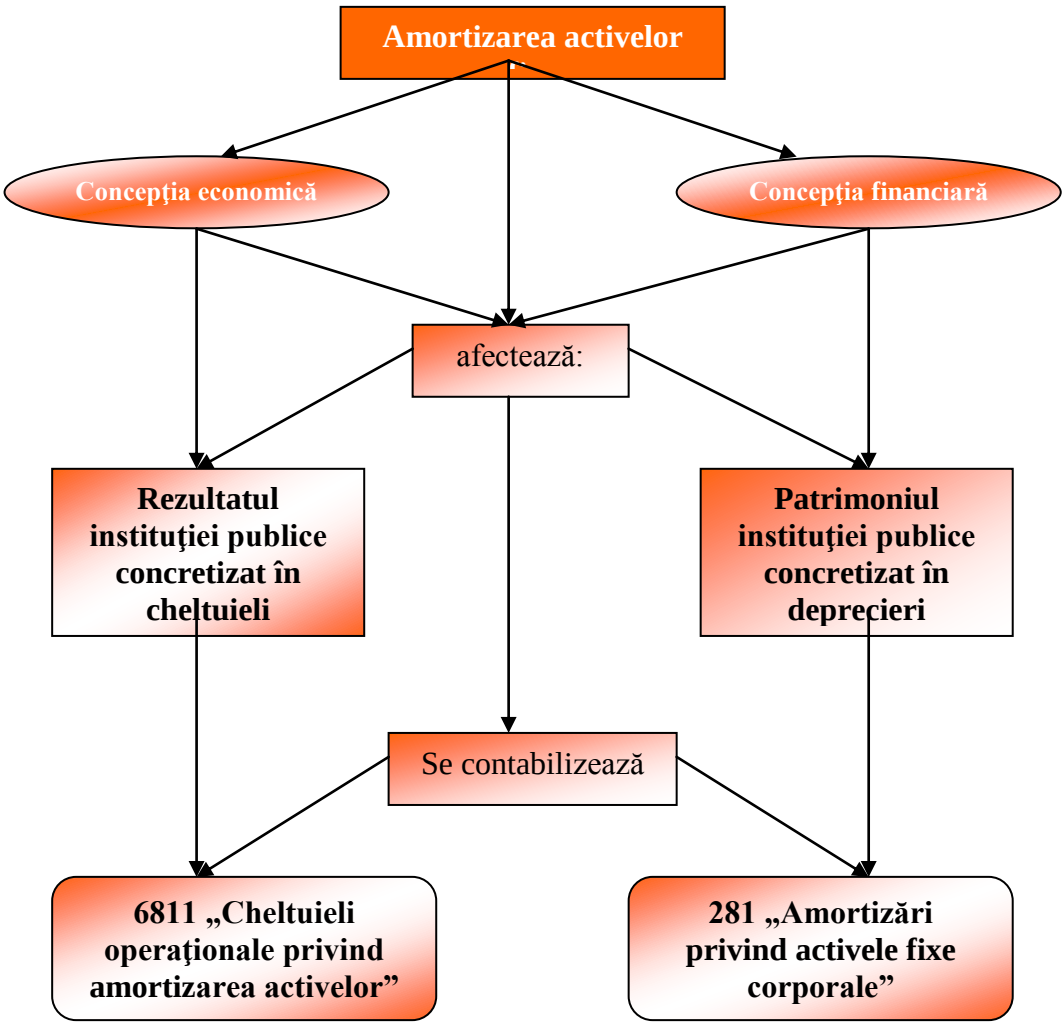


Figura nr. 4.1. Concepţiile privind amortizarea activelor

Eşalonarea includerii în cheltuieli a amortizării activelor fixe pe întreaga lor durată de utilizare se face prin întocmirea unui tablou

previzional numit **plan de amortizare**, care va trebui să cuprindă pentru fiecare activ fix valoarea de intrare contabilă, amortizarea aferentă deprecierii anuale şi valoarea netă contabilă. Amortizarea aferentă deprecierii anuale se va calcula ţinând cont de:

1. valoarea amortizabilă
2. durata de viaţă utilă
3. metodele de amortizare.

1. **Valoarea amortizabilă** este valoarea stabilită la momentul evaluării iniţiale şi poate fi cost de achiziţie (în cazul achiziţionării activului), cost de producţie (în cazul activului obţinut prin producţie proprie) sau valoare justă (în cazul primirii cu titlu gratuit a activului).

2. **Durata de viaţă utilă** este durata în care are loc amortizarea activului fix. Conform normelor naţionale, aceasta se stabileşte conform „Catalogul privind duratele normale de utilizare ale mijloacelor fixe".

3. **Metoda lineară** de amortizare presupune trecerea pe cheltuieli a unei părţi din valoarea activelor fixe intrate în patrimoniu pe durata normală de funcţionare şi pentru calculul acesteia se parcurg următoarele etape:

a. calcularea cotei lineare de amortizare, cu ajutorul formulei contabile:

$$C_L = \frac{1}{DNU} \times 100$$

unde: C_L = cota de amortizare lineară
DNU = durata normală de utilizare

b. calcularea amortizării anuale după metoda lineară:

$$A_{aL} = V_i \times C_L$$

unde: A_{aL} = amortizarea anuală după metoda lineară
V_i = valoarea iniţială de înregistrare în contabilitate
C_L = cota lineară

Metoda este dezavantajoasă în perioadele hiperinflaţioniste deoarece creează un decalaj nefavorabil între valoarea contabilă netă a activului fix şi valoarea justă a acestuia.

Exemplu: Curtea de Apel Oradea achiziţionează în 10.02.2007 un calculator la cost de achiziţie 2000 lei care va fi amortizat pe o durată de 4 ani. Se recuperează piese de schimb în valoare de 100 lei.

C_L = 100 / 4 = 25%

Valoarea amortizabilă = 2000 lei

Amortizarea anuală = 2000 lei x 25% = 500 lei/an

Tabloul de amortizare va avea următoarea structură:

Anul	Valoarea de intrare	Amortizare liniară anuală	Valoare contabilă netă
1	2 000	500	1 500
2	2 000	500	1 000
3	2 000	500	500
4	2 000	500	0
TOTAL		**2 000**	**0**

⇒ **Valoarea contabilă netă = Valoare rămasă de recuperat = Valoare de intrare – Amortizare cumulată**

a. recunoaşterea amortizării anuale va determina înregistrarea:

Obs: înregistrarea contabilă a amortizării va începe în data de 1 martie 2007, conform planului de amortizare.

An 1: **6811** „Cheltuieli operaţionale privind amortizarea activelor fixe” = **2814** „Amortizarea mobilierului, aparaturii birotice ...” 500

An 2, 3, 4 – se va face aceeaşi înregistrare

b. la expirarea celor 4 ani, Curtea de Apel Oradea a amortizat 2000 lei din valoarea totală a activului de 2 000 lei. Se va efectua casarea:

= **214** „Mobilier, aparatură birotică ...” 2 000

2814 „Amortizarea mobilierului, aparaturii birotice ...”

c. se înregistrează obţinerea de piese de schimb

3024 „Piese de schimb” = **791** „Venituri din valorificarea unor bunuri ale statului” 100

Aplicaţii practice privind activele fixe:

1. Muzeul de Artă cumpără un tablou, obiect de patrimoniu, în valoare de 20000 lei, de la un colecţionar privat. Tabloul urmează a face parte din patrimoniul public al statului.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Notă contabilă	Intrarea în gestiune a tabloului	214 101	A + P +	D C	214 = 101	20 000
2	Borderou achiziţie, contract V-C	Înregistrarea cumpărării pe bază de factură	6821 404	A + P +	D C	6821 = 404	20 000
3	Notă contabilă	Închiderea contului 6821	6821 121	A – A +	C D	121 = 6821	20 000

D	214	C	D	101	C	D	6821	C
(1)	20 000			20 000 (1)		(2)	20 000	20 000 (3)
Rd	20 000	Rc 0	Rd	0	Rc 20 000	Rd	20 000	Rc 20 000
Tsd	20 000	Tsc 0	Tsd	0	Tsc 20 000	Tsd	20 000	Tsc 20 000
		Sfd 20 000	Sfc	20 000				==

2. Spitalul "X" achiziţionează un aparat medical în următoarele condiţii: preţ de achiziţie 10 000 lei, cheltuieli de transport înscrise în factură 100 lei, TVA 19%. Punerea în funcţiune a aparatului necesită cheltuieli de montaj efectuate de o firmă specializată, în valoare de 500 lei, TVA 19%. Durata de amortizare este de 5 ani, metoda lineară. La expirarea duratei de funcţionare, aparatul se casează, ocazionând cheltuieli de casare de 450 lei, efectuate de o firmă specializată.

Notă: instituţiile publice nu contabilizează TVA, acesta fiind un element de cost. Drept urmare, costul de achiziţie va cuprinde:

- preţ de cumpărare	10 000 lei
- cheltuieli de transport	100 lei
- TVA	1 919 lei
Total factură aparat	12 019 lei
- cheltuieli de montaj	500 lei
- TVA aferentă montajului	95 lei
Total factură montaj	595 lei
Total cost achiziţie	12 614 lei

- amortizarea anuală = Valoarea de intrare / Durata de amortizare =
= 12 614 / 5 = 2522,8 lei

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura fiscală	Înregistrarea facturii de achiziţie	231 404	A + P +	D C	231 = 404	12 019
2	Factura fiscală	Înregistrarea facturii de montaj	231 404	A + P +	D C	231 = 404	595
3	Ordin plată, extras cont	Plata facturii furnizorului	404 7701	P – P +	D C	404 = 7701	12 614
4	Proces verbal	Recepţia aparatului medical	2131 231	A + A -	D C	2131 = 231	12 614
5	Plan amortiz, nota contabilă	Amortizarea anuală a aparatului medical – an 1	6811 2813	A + P +	D C	6811 = 2813 Idem an 2,3,4	2522,8
6	Proces verbal	Scoaterea din evidenţă	2813 2131	P – A -	D C	2813 = 2131	12 614
7	Factura	Înregistrarea cheltuielilor cu casarea	628 401	A + P +	D C	628 = 401	450

3. Liceul "X" construieşte în antrepriză o sală de sport. Pentru lucrare se plăteşte un avans de 10 000 lei. Pe măsura realizării lucrării, liceul plăteşte facturi primite de la antreprenor, în valoare de 30 000 lei. La terminarea lucrărilor se recepţionează.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura, ordin de plată	Înregistrarea facturii de avans	232 7701	A + P +	D C	232 = 7701	10 000
2	Facturi	Înregistrarea devizelor parţiale de lucrări	231 404	A + P +	D C	231 = 404	30 000
3	Ordin plată, extras cont	Plata facturii antreprenorului	404 7701 232	P – P + A -	D C C	404 = % 7701 232	30 000 20 000 10 000
4	Proces verbal	Recepţia aparatului medical	212 231	A + A -	D C	212 = 231	30 000

4. O universitate execută în regie proprie un cămin studenţesc, pentru care efectuează următoarele cheltuieli în exerciţiul bugetar N: consum de materii

prime 50 000 lei, salarii 40 000 lei, amortizarea utilajelor 10 000 lei. În anul următor finalizează construcţia, efectuând cheltuieli suplimentare cu salariile de 10 000 lei.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
ANUL N							
1	Bon de consum	Consum de materii prime	601 301	A + A -	D C	601 = 301	50 000
2	Stat de salarii	Înregistrarea salariilor	641 421	A + P +	D C	641 = 421	40 000
3	Plan amortizare	Amortizarea imobilizărilor	6811 281	A + P +	D C	6811 = 281	10 000
4	Proces verbal	recepţia investiţiei în curs la 31.12.N	231 722	A + P +	D C	231 = 722	100 000
ANUL N + 1							
5	Stat de salarii	Înregistrarea salariilor	641 421	A + P +	D C	641 = 421	10 000
6	Proces verbal de recepţie	Înregistrarea punerii în funcţiune a construcţiei	212 231 722	A + A – P +	D C C	212 = % 231 722	110 000 100 000 10 000

5. O staţie de salvare efectuează cheltuieli pentru mijloacele de transport din dotare, respectiv dotează maşinile cu aparate de aer condiţionat în sumă de 30 000 lei şi schimbă piese de schimb de 10 000 lei.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura	Înregistrarea facturii de aparate de aer condiţionat	2133 404	A + P +	D C	2133 = 404	30 000
2	Factura	Înregistrarea facturii de piese de schimb	6024 404	A + P +	D C	6024 = 404	10 000

D 2133 C		D 404 C		D 6024 C	
(1) 30 000			30 000 (1) 10 000 (2)	(2) 10 000	
Rd 30 000 Tsd 30 000	Rc 0 Tsc 0 Sfd 30 000	Rd 0 Tsd 0 Sfc 40 000	Rd 40 000 Tsc 40 000	Rd 10 000 Tsd 10 000	Rc 0 Tsc 0 Sfc 10 000

Obs: toate cheltuielile efectuate la un activ fix care măresc confortul, îmbunătăţesc parametrii sau prelungesc durata de viaţă a activului, se

consideră modernizări ! Reparaţiile curente se trec direct pe cheltuieli operaţionale.

6. O clădire a unei instanţe judecătoreşti este supusă reevaluării. Aceasta are valoarea de intrare în patrimoniu de 50 000 lei, amortizarea înregistrată de 10 000 lei, iar valoarea coeficientului de actualizare este 250,3%.

Obs: Valoarea reevaluată se determină astfel:

$$V_{reev} = V_{î} \times K_a +/- A_{ci}$$

unde: V_{reev} = valoarea reevaluată a activelor

$V_{î}$ = valoarea de înregistrare în contabilitate a activelor

K_a = coeficientul de actualizare

A_{ci} = ajustările valorii actualizate făcute de comisia de inventariere.

- valoarea de intrare actualizată = 50 000 x 250,3% = 125 150 lei
- valoarea amortizării calculată actualizată = 10 000 x 250,3% = 25 030 lei
- diferenţa rezultată din reevaluarea valorii de intrare = 125 150 – 50 000 = 75 150 lei
- diferenţa rezultată din reevaluarea amortizării calculate = 25 030 – 10 000 = 15 030
- diferenţa din reevaluare = 75 150 – 15 030 = 60 120 lei

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Proces verbal	Înregistrarea rezervei din reevaluare	212 281 1052	A + P + P +	D C C	212 = % 281 1052	75 150 15 030 60 120

D	212	C	D	281	C	D	1052	C
(1)	75 150				15 030 (1)			60 120 (1)
Rd	75 150	Rc 0	Rd	0	Rd 15 030	Rd	0	Rc 60 120
Tsd	75 150	Tsc 0	Tsd	0	Tsc 15 030	Tsd	0	Tsc 60 120
		Sfd 75 150	Sfc	15 030		Sfc	60 120	

Să verificăm cunoştinţele !

1. Precizaţi structura activelor fixe ale unei instituţii publice şi arătaţi caracteristicile acestora.
2. Enumeraţi documentele specifice intrărilor şi ieşirilor de active fixe dintr-o instituţie publică.
3. Descrieţi modul de determinare a valorii reevaluate a unui activ fix.
4. Precizaţi cum este influenţată valoarea iniţială (contabilă) a imobilizărilor în cazul unei reparaţii şi în cazul unei modernizări.
5. Asociaţi operaţiile economice cu formulele contabile, stabilind corespondenţe corecte:

Operaţia economică	**Formula contabilă**
I. Primirea prin donaţie a unui teren	a). 461 = 7583
II. Donarea unui program informatic	b). 691 = 208
III. Înregistrarea amortizării mobilierului	c). 291 = 7813
IV. Anularea provizionului pentru deprecierea imobilizărilor	d). 2111 = 779
V. Vânzarea unei licenţe	e). 6811 = 2814

6. Piesele de schimb obţinute în urma casării unui utilaj se înregistrează:
a). 691 = 3024 b). 3024 = 791
c). 3024 = 779 d). 3024 = 722
7. Formula contabilă corectă în cazul recepţiei finale a unei instalaţii realizate în regie proprie în valoare de 20.000 lei pentru care s-a efectuat o recepţie parţială în valoare de 5.000 lei este:

a). 2131 = % 20.000
231 5.000
722 15.000

b). 2131 = % 20.000
231 15.000
722 5.000

c). 2131 = % 20.000
721 15.000
231 5.000

d). 231 = % 20.000
2131 15.000
722 5.000

8. Plata furnizorului de imobilizări necorporale în condiţiile acordării unui avans de 30%, valoarea obligaţiei fiind de 8.000 lei se înregistrează:

a). 404 = % 8.000
234 2.400
770 5.600

b). 404 = % 8.000
235 5.600
770 2.400

c). 401 = % 8.000
234 2.400
770 5.600

d). 404 = 234 2.400

9. Precizaţi semnificaţia formulei contabile 212 = 722, la o instituţie publică finanţată din bugetul de stat:
a). primirea prin donaţie a unei clădiri;
b). realizarea unei clădiri în regie proprie;
c). achiziţia unei clădiri de la un furnizor;
d). primirea clădirii prin Hotărâre de Guvern.

10. Arătaţi semnificaţia formulei contabile % = 2131 ?
2813
691

a). realizarea unui utilaj cu efort propriu;
b). scoaterea din evidenţă a unui utilaj complet amortizat;
c). scoaterea din evidenţă a unui utilaj incomplet amortizat;
d). amortizarea unui utilaj.

11. Pe exemplul unei instituţii publice din oraşul dvs. (la liberă alegere), alcătuiţi un **portofoliu,** ca temă individuală, care să cuprindă:

- prezentarea instituţiei publice: mod de subordonare, mod de finanţare, organigrama şi atribuţiile compartimentului financiar-contabil;
- monografie contabilă privind activele fixe ale instituţiei publice;
- documentele justificative privind intrările şi ieşirile de active fixe în şi din instituţie, completate;
- documentele de evidenţă operativă a activelor fixe;
- registru-jurnal, fişa conturilor de active fixe şi balanţa de verificare pe o anumită lună.

Răspunsuri:
5) 1-d, 2-b, 3-e, 4-c, 5-a; 6) b; 7) a; 8) a) 9) b; 10) c.

CAPITOLUL V

CONTABILITATEA STOCURILOR

5.1. Noţiuni privind stocurile

Concept: Reglementările contabile româneşti definesc stocurile ca fiind active:
- deţinute de instituţiile publice pentru a fi vândute pe parcursul desfăşurării normale a activităţii;
- aflate în curs de producţie în vederea vânzării în procesul desfăşurării normale a activităţii;
- sub formă de materii prime, materiale şi alte materiale consumabile care urmează a fi folosite în procesul de producţie sau pentru prestarea de servicii.

Tipologia stocurilor:

1. Materiile prime participă direct la fabricarea produselor şi se regăsesc în produsul finit integral sau parţial, în stare iniţială sau transformată.

2. Materialele consumabile participă sau ajută la derularea activităţii din instituţiile publice. Acestea includ: combustibil, piese de schimb, materiale sanitare, materiale cu caracter funcţional.

3. Materiale de natura obiectelor de inventar cuprind bunuri care au o valoare mai mică decât limita stabilită de lege pentru a fi considerate active fixe corporale şi o durată de viaţă utilă mai mare de un an, sau cu o durată de viaţă utilă mai mică de un an şi o valoare mai mare decât limita stabilită de lege; exemple: echipamente de protecţie, echipamente de lucru, îmbrăcăminte specială, mecanisme, dispozitive, verificatoare, aparate de măsură, control şi reglare, documente aflate în colecţiile bibliotecilor, micul mobilier, aparatură de birotică, uniformele de serviciu care rămân în gestiunea instituţiilor publice.

4. Bunurile aflate în custodie pentru prelucrare la terţi trebuie evidenţiate distinct în contabilitate pe categorii de stocuri.

Metode de inventar:

Pentru organizarea evidenţei stocurilor, instituţiile publice pot apela la metoda inventarului permanent (cel mai des întâlnit) sau la metoda inventarului intermitent (mai rar întâlnit în practica contabilă).

1. Inventarul permanent

- fiecare intrare de materiale este înregistrată cantitativ şi valoric în conturile corespunzătoare de stocuri; această înregistrare se face la costul de achiziţie (de intrare) sau la costul de producţie;
- fiecare ieşire de materiale este înregistrată fizic şi valoric în conturile corespunzătoare;
- cu ajutorul acestei metode se poate cunoaşte în orice moment cantitatea şi valoarea materialelor existente în stoc; se poate determina oricând stocul final de materii prime şi materiale, folosind ecuaţia:

$$\mathbf{S_f = S_i + I - E}$$

unde: S_f = stocul final de materiale;
S_i = soldul iniţial;
I = intrările;
E = ieşirile.

În contabilitate, intrările se înregistrează ca intrări, iar consumurile-ca ieşiri de stocuri. Nu se contabilizează soldul final de stocuri.

2. Inventarul intermitent

- utilizarea inventarului intermitent presupune ca, la sfârşitul exerciţiului financiar, să se facă o inventariere fizică a materialelor.
- ieşirile se determină periodic sau doar la finele exerciţiului (prin inventariere) ca diferenţă între valoarea materialelor iniţiale plus valoarea intrărilor şi valoarea acestor stocuri la sfârşitul perioadei considerate, determinate pe baza inventarierii:

$\mathbf{V_e = S_i + I - S_f}$, conform inventarierii

unde V_e =valoarea ieşirilor.

Exemplu: Se achiziţionează materii prime în valoare de 1.000 lei, materiale consumabile de 500 lei, materiale de natura obiectelor de inventar 800 lei.

%	=	**401** „Furnizori”	**2.300**
601 „Cheltuieli cu materii prime”			**1.000**
602 „Cheltuieli cu materialele consumabile”			**500**
603 „Cheltuieli cu materialele de natura obiectelor de inventar”			**800**

La sfârşitul lunii se face inventarul şi se constată că au rămas neconsumate: materii prime în valoare de 200 lei, materiale consumabile de 100 lei, obiecte de inventar de 200 lei.

Notă: recunoaşterea stocurilor la finele lunii este determinată de respectarea principiului independenţei exerciţiului, conform căruia cheltuielile şi veniturile trebuie înregistrate în perioada în care se fac.

301 „Materii prime”	=	**601** „Cheltuieli cu materii prime”	**200**
302 „Materiale consumabile”	=	**602** „Cheltuieli cu materialele consumabile”	**100**
303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”	=	**603** „Cheltuieli cu materialele de natura obiectelor de inventar”	**200**

Documente specifice privind stocurile:

- **factura** este documentul ce atestă transferul proprietăţii stocurilor de la furnizor la client;
- **avizul de însoţire a mărfii** serveşte ca document justificativ al mărfurilor pe timpul transportului, dacă factura de livrare este întocmită ulterior;
- **nota de intrare-recepţie** serveşte pentru receţia bunurilor aprovizionate, încărcarea în gestiune, ca act de probă în litigiile cu furnizorii şi cărăuşii, ca document justificativ de înregistrare în contabilitate;

- **bonul de predare, transfer, restituire** serveşte ca document pentru predarea la magazie a produselor, pentru încărcarea în gestiune, de înregistrare în evidenţa magaziei şi în contabilitate;
- **bonul de consum** evidenţiază eliberarea din magazie pentru consum a unui singur material sau mai multor materiale;
- **fişa limită de consum** este documentul de stabilire a cantităţii limită dintr-un material sau din mai multe materiale necesare fabricării unui produs;
- **lista zilnică de alimente** se utilizează la stabilirea meniurilor zilnice, la calculul alocaţiei de hrană, pentru eliberarea din magazie a alimentelor necesare pregătirii hranei;
- **dispoziţia de livrare** consemnează eliberarea stocurilor din magazie şi este documentul de bază pentru întocmirea avizului de însoţire a mărfii sau a facturii;
- **fişa de magazie** este documentul de evidenţă operativă la locul de depozitare a intrărilor, ieşirilor şi stocurilor de valori materiale şi de control operativ şi contabil al stocurilor;
- **fişa de evidenţă a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosinţă** serveşte ca document de evidenţă a materialelor de natura obiectelor de inventar date în folosinţa personalului;
- **fişa de evidenţă a stocurilor şi materialelor de natura obiectelor de inventar pe locuri de folosinţă** este documentul de evidenţă a materialelor care se eliberează unor compartimente, a intrărilor, ieşirilor şi a stocurilor de materiale pe locuri de folosinţă, precum şi de control operativ curent şi contabil;
- **registrul stocurilor** este documentul de evaluare a stocurilor de valori materiale şi de verificare a concordanţei înregistrărilor efectuate în fişele de magazie şi în contabilitate;
- **lista de inventariere** este documentul utilizat pentru inventarierea valorilor materiale aflate în gestiunea instituţiei, pentru stabilirea plusurilor şi minusurilor de stocuri, a ajustărilor pentru deprecieri, precum şi pentru întocmirea registrului-inventar (pe baza procesului verbal de inventariere).

Contabilitatea analitică → se efectuează pe baza uneia din metodele: operativ contabilă, cantitativ valorică, global valorică.

Contabilitatea sintetică

Documentele specifice stocurilor sunt contabilizate prin conturile din clasa a 3-a a Planului de Conturi General – *Conturi de stocuri şi producţia în curs de execuţie*.

Conturile de stocuri au funcţie contabile de **activ**. Se *debitează* cu valoarea stocurilor intrate în gestiunea instituţiilor publice prin:

- achiziţie de la furnizori (contul 401 „Furnizori”);
- realizate din producţie proprie (contul 709 „Variaţia stocurilor”)
- primite prin transfer de la ordonatorii superiori de credite (contul 4813 „Decontări privind stocurile”);
- plusuri la inventar (grupa 60 „Cheltuieli privind stocurile”).

Se *creditează* cu valoarea stocurilor ieşite din gestiunea instituţiilor publice prin:

- consum (conturi din grupa 60 „Cheltuieli privind stocurile”);
- vânzare (conturi grupa 70 „Venituri din activităţi economice”);
- transferuri la ordonatorii de credite subordonaţi (contul 4813 „Decontări privind stocurile”).

Soldul final debitor reflectă valoarea stocurilor existente la un moment dat în gestiunea instituţiilor publice.

5.2. Contabilitatea stocurilor de materii prime şi materiale

Stocurile de materii prime şi materiale consumabile pot intra şi ieşi în/din gestiunea instituţiilor publice prin următoarele modalităţi:

CĂI

DE INTRARE	DE IEŞIRE
1. achiziţie de la furnizori	1. consum
2. transfer de la instituţiile publice superioare	2. lipsuri la inventar
3. plusuri la inventar	3. pierderi din calamităţ
4. primite cu titlu gratuit	4. transfer la instituţiile
5. rezultate din dezmembrarea imobilizărilor.	publice subordonate.

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura	Achiziţionare materii prime	301 401	A + P +	D C	301 = 401	1 000

2	Bon de transfer	Primirea de tipizate de la o instituţie subordonată	3028 4813	A + P +	D C	3028 = 4813	2 000
3	Listă inventar	Plus de combustibil	3022 6022	A + A -	D C	3022 = 6022	500
4	Proces verbal	Primirea prin donaţie a unor piese de schimb	3024 779	A + P +	D C	3024 = 779	1 000
5	Proces verbal de casare	Obţinere piese de schimb din casare	3024 791	A + P +	D C	3024 = 791	1 000
6	Bon de consum	Consum de medicamente	6029 3029	A + A -	D C	6029 = 3029	500
7	Lista inventar	Lipsă neimputabilă de materiale auxiliare	6021 3021	A + A -	D C	6021 = 3021	500
8	Proces verbal	Distrugerea unui stoc de materiale în urma inundaţiilor	690 3021	A + A -	D C	690 = 301	500
9	Bon transfer	Transfer materii prime la o instituţie subordonată	4813 301	A + A -	D C	4813 = 301	100

La nivelul instituţiilor publice, materialele pot fi prelucrate în sectoarele proprii sau de către terţi.

I. Dacă materialele se prelucrează în **sectoare proprii**, atunci:

⇨ cheltuielile cu prelucrarea se înregistrează pe baza documentelor justificative ce consemnează consumul de stocuri, manopera, alte elemente necesare prelucrării;

II. Dacă materialele se prelucrează **de către terţi**, atunci:

⇨ cheltuielie cu prelucrarea se înregistrează pe baza facturii.

Exemple:

1) Un spital prelucrează pânza din stocul iniţial în valoare de 200 lei pentru confecţionarea de lenjerii. Cheltuielile cu prelucrarea sunt: salarii 40 lei, contribuţiile instituţiei la asigurările sociale de stat (CUAS) 7,8 lei, asigurări sociale de sănătate (CUASS) 2,4 lei, fondul de şomaj (CUFS) 0,8 lei, accesorii 10 lei. Se recepţionează lenjerii în valoare de 261 lei. Prelucrarea are loc în sectoarele proprii ale instituţiei.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Bon de predare	Trimiterea pânzei la prelucrare	307 301	A + A -	D C	307 = 301	200
2	Notă contabilă	Trecerea pe chelt a materiilor prime prelucrate	601 307	A + A -	D C	601 = 307	200
3	Stat de salarii	Înregistrarea salariilor	641 421	A + P +	D C	641 = 421	40
4	Stat de salarii	Înregistrarea CUAS	6451 4311	A + P +	D C	6451 = 4311	7,8
5	Stat de salarii	Înregistrarea CUASS	6453 4313	A + P +	D C	6453 = 4313	2,4
6	Stat de salarii	Înregistrarea CUFS	6452 4371	A + P +	D C	6452 = 4371	0,8
7	Bon de consum	Consum de materiale	6028 3028	A + A -	D C	6028 = 3028	10
8	Bon de primire	Recepţia lenjeriilor ca produs finit	345 709	A + P +	D C	345 = 709	261
9	Notă transfer, notă contabilă	Trecerea la materiale de natura obiectelor de inventar	3031 345	A + A -	D C	3031 = 345	261

D	307	C
(1)	200	200 (2)
Rd	200	Rc 200
Tsd	200	Tsc 200
	==	

D	301	C
Si	200	200 (1)
Rd	0	Rc 200
Tsd	200	Tsc 200
	==	

D	345	C
(8)	261	261 (9)
Rd	261	Rc 261
Tsd	261	Tsc 261
	==	

D	3031	C
(1)	261	
Rd	261	
Tsd	261	
		Sfd 261

Notă: în practica contabilă şi fiscală, obligaţiile salariale se rotunjesc!

2) O instituţie de învăţământ preuniversitar trimite pentru prelucrare la terţi pânza din stoc în valoare de 1 000 lei. Cheluielile de prelucrare consemnate în factură sunt de 50 lei, care se achită ulterior. Se recepţionează feţe de masă în valoare de 1050 lei.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Bon de transfer	Trimiterea pânzei la prelucrare	3511 301	A + A -	D C	3511 = 301	1 000
2	Factura	Înregistrarea facturii de prelucrare şi recepţia feţelor de masă	303 3511 401	A + A – P +	D C C	303 = % 3511 401	1 050 1 000 50
3	Ordin de plată, extras cont	Plata facturii pentru prelucrare	401 7702	P - P +	D C	401 = 7702	50

D	3511	C	D	301	C	D	303	C
(1)	1 000	1 000 (2)	Si	1 000	1 000 (1)	(2)	1 050	
Rd	1 000	Rc 1 000	Rd	0	Rd 1 000	Rd	1 050	
Tsd	1 000	Tsc 1 000	Tsd	1 000	Tsc 1 000	Tsd	1 050	
								Sfd 1 050

NOTĂ DE CONTABILITATE nr. 10

EXPLICAŢII	Simbolul conturilor		SUMA									
	Debitoare	Creditoare										
1. Trimiterea pânzei la prelucrare	3511	301						1	0	0	0	
2. Înregistrarea facturii de prelucrare	303	3511						1	0	0	0	
3. Recepţia feţelor de masă	303	401								5	0	
4. Plata furnizorului de servicii	401	7702								5	0	
ÎNTOCMIT SCARLAT RĂZVAN.	VERIFICAT	TOTAL						2	1	0	0	

3) O instituţie publică are în gestiunea sa, la 01.09.N, un stoc de materii prime 1.000 kg la cost de achiziţie de 10 lei/kg.

În cursul lunii au loc următoarele fluxuri de materii prime:

04.09 – intră 500 kg la cost de achiziţie de 12 lei/kg;

09.09 – se dau în consum 700 kg;

15.09 – intră 2.000 kg la cost de achiziţie de 15 lei/kg;

25.09 – se dau în consum 1.500 kg;

Să se evalueze ieşirile prin metodele C.M.P., F.I.F.O., L.I.F.O., determinând stocul final fizic şi valoric de materii prime la 30.09.

a) Folosirea metodei C.M.P. (costul mediu ponderat):

a_1) Varianta calculării C.M.P. după fiecare intrare

- se calculează C.M.P. după fiecare intrare de materii prime în unitate;
- **pentru ieşirea din 09.09. (E_1), se calculează C.M.P.$_1$:**

$$C.M.P._1 = \frac{1.000 \text{ kg} \times 10 \text{ lei/kg} + 500 \text{ kg} \times 12 \text{ lei/kg}}{1.000 \text{ kg} + 500 \text{ kg}}$$

$C.M.P._1 = 10{,}667$ lei/kg

- valoarea ieşirilor (E_{v1})este de = 700 kg x 10,667 lei/kg = 7.466,9 lei

Stocul rămas după ieşirea din 09.09. = 1.000 kg + 500 kg – 700 kg = 800 kg

- **pentru ieşirea din 25.09. (E_2), se calculează C.M.P.$_2$:**

$$C.M.P._2 = \frac{800 \text{ kg} \times C.M.P._1 + 2.000 \text{ kg} \times 15 \text{ lei/kg}}{800 \text{ kg} + 2.000 \text{ kg}}$$

$C.M.P._2 = 13{,}762$ lei/kg

- valoarea ieşirilor (E_{v2}) este de = 1.500 kg x 13,762 lei/kg = 20.643 lei/kg

Deci, *stocul final (cantitativ) la 30.09* este:

S_{fc} = 1.000 + 500 – 700 + 2.000 – 1.500 = 1.300 kg

Valoarea stocului la 30.09 este:

S_{fv} = 1.300 kg x C.M.P.$_2$ = 17.890,6 lei

a_2) Varianta calculării C.M.P. la sfârşitul lunii

- se calculează C.M.P. o singură dată, la sfârşitul lunii, global;
- calculăm C.M.P. global:

$$CMP_g = \frac{1.000kg \times 10lei/kg + 500kg \times 12lei/kg + 2.000kg \times 15lei/kg}{1.000 \text{ kg} + 500 \text{ kg} + 2.000 \text{ kg}}$$

$C.M.P._g = 13{,}143$ lei/kg

Valoarea ieşirilor din 30.09 este:

E_v= (700 kg + 1.500 kg) x 13,143 lei / kg = 28.914,6 lei

Stocul final de materii prime la 30.09 (S_{fc}) este 1.300 kg.

Valoarea stocului la 30.09 este:

$S_{fv} = S_{fc} \times C.M.P._g$ = 1.300 kg x 13,143 lei/kg = 17.085,9 lei

b) Folosirea metodei F.I.F.O. (primul intrat-primul ieşit):

În 09.09 iese o cantitate de 700 kg, care sunt evaluate la preţul de achiziţie al materiilor prime din stoc. Ieşirile următoare le vom evalua 300 kg (cât au mai rămas din stocul iniţial) la 10 lei/kg, iar restul la preţul de achiziţie al următoarelor intrări în ordine cronologică:

-09.09: Consum de materii prime: 700 kg

- 700 kg x 10 lei/kg = **7.000 lei**

(S_i), unde S_i este stoc iniţial

S_{fc1} = 800 kg

-25.09: Consum de materii prime: 1.500 kg

- 300 kg x 10 lei/kg = 3.000 lei
  (S_i), unde S_i este stoc inițial
- 500 kg x 12 lei/kg = 6.000 lei
  (I_1), unde I_1 este prima intrare
- 700 kg x 15 lei/kg = 10.500 lei
  (I_2), unde I_2 este a doua intrare

sau

300 kg x 10 lei/kg + 500 kg x 12 lei/kg + 700 kg x 15 lei/kg = **19 500 lei**

Stocul final cantitativ de materii prime la 30.09 (S_{fc}) este 1.300 kg.

Valoarea stocului de materii prime la 30.09 este:

S_{fv} = 10.000 lei + 6.000 lei – 7.000 lei + 30.000 lei – 19.500 lei = 19.500 lei, adică 1.300 kg x 15 lei/kg = 19.500 lei

sau

S_{fv} = 1.300 kg x 15 lei/kg = 19.500 lei

c) Folosirea metodei L.I.F.O. (ultimul intrat-primul ieşit):

-09.09: Consum de materii prime: 700 kg

- 500 kg x 12 lei/kg = 6.000 lei
  (I_1), unde I_1 este prima intrare
- 200 kg x 10 lei/kg = 2.000 lei
  (S_i), unde S_i este stoc inițial

= 8.000 lei

-25.09: Consum de materii prime: 1.500 kg

- 1.500 kg x 15 lei/kg = **22.500 lei**
  (I_2), unde I_2 este a doua intrare

Stocul final cantitativ de materii prime la 30.09 (S_{fc}) este 1.300 kg.

Valoarea stocului de materii prime la 30.09 este:

S_{fv} : 700 kg x 15 lei/kg + 800 kg x 10 lei/kg = 18 500 lei

5.3. Contabilitatea materialelor de natura obiectelor de inventar

În cadrul materialelor de natura obiectelor de inventar se remarcă:

1. **echipamentul de lucru**
   → se suportă 50% de către instituţia publică şi 50% de salariaţi;

2. **echipamentul de protecţie**
   → se suportă integral de către instituţie

Materialele de natura obiectelor de inventar se reflectă în contabilitate la nivelul celor două categorii:

- materiale de natura obiectelor de inventar **în magazie** (cont 3031)
- materiale de natura obiectelor de inventar **în folosinţă** (cont 3032).

Recunoaşterea consumului acestora drept **cheltuială** are loc în momentul *scoaterii din folosinţă*.

Exemple:

1. Un institut de cercetări achiziţionează halate în valoare de 800 lei, în vederea distribuirii ca echipament de lucru şi cizme de protecţie în valoare de 500 lei; ulterior se achită factura; se dau în folosinţă salariaţilor halatele şi cizmele.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura	Achiziţia de materiale de nat ob de inventar	3031 401	A + P +	D C	3031 = 401	800
2	Ordin plată, extras cont	Plata facturii furnizorului	401 7701	P - P +	D C	401 = 7701	800
3	Notă contabilă	Distribuirea halatelor Partea suportată de salariaţi (50%)	3032 3031 4282 719	A + A – A + P +	D C D C	3032 = 3031 4282 = 719	800 400
4	Bon consum	Darea în folosinţă a cizmelor de protecţie	3032 3031	A + A -	D C	3032 = 3031	500
5	Stat salarii, decizie	Reţinerea din salar a cv. halatelor	421 4282	P – A -	D C	421 = 4282	400
6	Proces verbal	Scoaterea din folosinţă	603 3032	A + A -	D C	603 = 3032	1 300

5.4. Contabilitatea stocurilor evidenţiate la cost standard

Concept: Costul standard este un cost antecalculat pe baza nivelurilor normale ale materialelor, manoperei, eficienţei, capacităţii de producţie, care trebuie revizuite periodic.

Utilizarea costului standard: la contabilizarea produselor. Evidenţa acestora se poate conduce la:

EVIDENŢA LA	
COST EFECTIV DE ACHIZIŢIE	**COST STANDARD**
- la intrare, stocurile se înregistrează în contabilitate la costul efectiv de achiziţie şi ies la preţul de intrare (folosind una din metodele FIFO, LIFO, CMP); - nu se înregistrează diferenţe de preţ, deci nu se utilizează conturile de diferenţe de preţ	- la intrare, stocurile se înregistrează la un preţ fix, prestabilit, standard, indiferent de costul de achiziţie; - la intrare, se înregistrează diferenţa dintre costul standard şi costul efectiv de producţie, în contul de diferenţe de preţ, astfel: **Caz 1.** Dacă cost standard > cost producţie, atunci avem diferenţă favorabile şi se înregistrează în roşu; **Caz 2.** Dacă cost standard < cost producţie, atunci avem diferenţă nefavorabilă şi se înregistrează în negru. - la ieşirea stocurilor, se repartizează diferenţele de preţ asupra valorii stocurilor ieşite, după formula coeficientului de repartizare (Kr): $Kr = \frac{Si_{dif\ preţ} + Rd_{dif\ preţ}}{Si_{stocuri} + Rd_{stocuri}} \times 100$ - diferenţele de preţ (Dp) aferente stocurilor ieşite se determină astfel: $Dp = Rc_{\ stocuri} \times Kr$

Conturi utilizate:

→ contul 348 „Diferenţe de preţ la produse”.

Rolul: înregistrează diferenţele dintre costul standard şi costul de producţie.

Conţinut economic: face parte din clasa conturilor de stocuri, sunt conturi ***rectificative***, care corectează valoarea stocurilor de produse.

Funcţia contabilă: sunt conturi de activ.

În **debit** se înregistrează diferenţele nefavorabile aferente stocurilor intrate şi diferenţele favorabile aferente stocurilor ieşite.

În **credit** se înregistrează diferenţele favorabile aferente stocurilor intrate şi diferenţele nefavorabile aferente stocurilor ieşite.

Soldul final al conturilor reflectă diferenţele de preţ favorabile/nafavorabile aferente stocurilor existente.

Exemple:

1. O instituţie publică finanţată din venituri proprii ţine evidenţa stocurilor de materii prime şi produse finite la cost standard. Situaţia iniţială a stocurilor de materii prime este 200 kg x 15 lei = 3 000 lei. În cursul lunii aprilie, instituţia a înregistrat următoarele evenimente şi tranzacţii:

- achiziţionează materii prime conform facturii, 100 kg x 12 lei, cheltuieli de transport înscrise în factură 100 lei;
- consumă 250 kg materii prime; evaluare metoda FIFO;
- obţine produse finite, valoarea lor la cost standard 1500 lei;
- vinde produse finite conform facturii, preţ de vânzare 2000 lei, costul standard al produselor finite vândute 1200 lei;
- la sfârşitul lunii, s-a calculat costul efectiv de producţie al produselor finite obţinute, în sumă de 1600 lei;
- înregistrează diferenţele de preţ aferente produselor finite vândute.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura	Achiziţia de materii prime	301 401 6241	A + P + A +	D C D	% = 401 301 6241	1300 1200 100
2	Bon de consum	Consum materii prime: 200 kg x 15 + 50 kg x 12 = 3600 lei	601 301	A + A -	D C	601 = 301	3 600
3	Bon de predare	Obţinere produse finite	345 709	A + P +	D C	345 = 709	1500
4	Factura	Vânzare produse finite	4111 701	A + P +	D C	4111 = 701	2000
5	Fişă magazie, notă contabilă	Descărcarea gestiunii cu produsele vândute	709 345	P - A -	D C	709 = 345	1200
6	Notă contabilă	Înreg diferenţe preţ aferente producţiei obţinute	348 709	A + P +	D C	348 = 709	100
7	Notă contabilă	Repartizarea dif de preţ aferente produselor vândute	709 348	P – A -	D C	709 = 348	72

Calcule:

6) Cost standar produse finite obţinute = 1500 lei
Cost efectiv de producţie = 1600 lei
Diferenţă **nefavorabilă** = 100 lei (în negru)

7) Coeficientul de repartizare pentru produse finite:

$$Kr = \frac{100}{1500} \times 100 = 6\%$$

Rulaj creditor cont 348 = rulaj creditor cont 345 x Kr = 1200 lei x 6% = 72

Evidenţa sistematică:

345			**348**		
(3)	1 500	1 200 (5)	(6)	100	72 (7)
Rd	1 500	Rc 1 200	Rd	100	Rc 72
TSD	1 500	TSC 1 200	TSD	100	TSC 72
Sfd	300		Sfd	28	**diferenţă nefavorabilă**

Particularităţi !

2. Instituţiile publice finanţate **integral de la buget** sunt obligate să vireze toate veniturile pe care le obţin la bugetul din care sunt finanţate.

Vânzarea produselor finite → se reflectă ca o **DATORIE** faţă de buget, contabilizată în contul 4481 „Alte datorii faţă de buget", cont de pasiv. În credit înregistrează alte datorii faţă de bugetul statului, în debit alte datorii achitate la buget, iar soldul final creditor arată sumele datorate de instituţia publică statului.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Bon de predare	Obţinere produse finite	345 709	A + P +	D C	345 = 709	500
2	Factura	Vânzarea produselor finite	4111 4481	A + P +	D C	4111 = 4481	500

3	Notă contabilă	Descărcarea gestiunii	709 345	P - A -	D C	709 = 345	500
4	Ordin plată, extras cont	Încasarea cval produselor vândute	7701 4111	P - A -	D C	7701 = 4111	500
5	Ordin plată, extras cont	Achitarea obligaţiei la buget	4481 7701	P - P +	D C	4481 = 7701	500

D	345	C
(1)	500	500 (3)
Rd	500	Rc 500
Tsd	500	Tsc 500

D	709	C
(3)	500	500 (1)
Rd	500	Rc 500
Tsd	500	Tsc 500

D	4111	C
(2)	500	500 (4)
Rd	500	Rc 500
Tsd	500	Tsc 500

D	7701	C
(4)	500	500 (5)
Rd	500	Rc 500
Tsd	500	Tsc 500

D	4481	C
(5)	500	500 (2)
Rd	500	Rc 500
Tsd	500	Tsc 500

Aplicaţii practice privind stocurile – laborator tehnologic

Se dau următoarele evenimente şi tranzacţii economice ce afectează o instituţie publică finanţată din bugetul de stat, la care se cere:

a. să se efectueze analiza contabilă pentru fiecare eveniment şi tranzacţie în vederea stabilirii formulelor contabile – mod de lucru – frontal;

b. înregistraţi articolele contabile în documentele specifice tipizate – mod de lucru – individual, sub îndrumarea şi supravegherea profesorului;

c. întocmirea balanţei de verificare cu 3 serii de egalităţi – mod de lucru – activitate de lucru în echipă.

1. Se achiziţionează de la un furnizor materiale auxiliare în valoare de 60 lei. Se ridică numerar de la trezorerie şi se plăteşte factura în numerar.
2. Se primesc prin transfer de la o altă instituţie publică ierarhic superioară materiale de natura obiectelor de inventar, în sumă de 45 lei, care ulterior se returnează.
3. Se constată un plus la inventar de piese de schimb în valoare de 100 lei.
4. Se obţin materiale auxiliare prin casarea unor active fixe în sumă de 150 lei.

5. Se consumă materiale de ambalat în valoare de 80 lei, pentru nevoile proprii ale instituţiei.
6. În urma unor calamităţi se înregistrează pierderi de materiale consumabile evaluate la 300 lei.
7. Se aprovizionează cu 20 mese de birou, în cadrul prevederilor bugetare, la preţul de 100 lei/bucată, TVA 19%, în urma consultărilor ofertelor a patru furnizori. Se înregistrează plata facturii furnizorului prin trezorerie şi se dau în folosinţă 10 mese de birou.
8. Se trimit materiale de natura obiectelor de inventar spre recondiţionare terţilor în valoare de 1500 lei. Ulterior, furnizorul trimite materialele recondiţionate şi facturează lucrarea de recondiţionare la 300 lei. La scoaterea din folosinţă se trec pe cheltuieli.
9. La inventarul gestiunii de stocuri a unei instituţii publice se constată:

a. lipsă de materiale auxiliare, neimputabile, evaluate la 150 lei;

b. lipsă de piese de schimb evaluate la 200 lei, imputabile la preţul de înlocuire de 250 lei; se reţine din salar imputaţia;

c. plus la inventar de produse finite, evaluate la 200 lei.

Nr crt	**Document justificativ**	**Natura operaţiei economice**	**Conturi coresp**	**Funcţia contabilă şi sensul modificării**	**Părţile conturilor**	**Formula contabilă**	**Sume**
1a	Factura	Achiziţie materiale auxiliare	3021 401	A + P +	D C	3021 = 401	60
1b	Fila cec, extras cont	Ridicarea numerar de la trezorerie	581 7701 5311 581	A + P + A + A -	D C D C	581 = 7701 5311 = 581	60 60
1b	Ordin plată, extras cont	Plata facturii furnizorului	401 5311	P - A -	D C	401 = 5311	60
2a	Bon transfer, nota recepţie	Primirea prin transfer de obiecte de inventar	3031 4813	A + P +	D C	3031 = 4813	45
2b	Proces verbal	Returnarea obiectelor de inventar	4813 3031	P - A -	D C	4813 = 3031	45
3	Listă inventar	Plus de piese de schimb	3024 6024	A + A -	D C	3024 = 6024	100
4	Proces verbal	Materiale auxiliare din casare active fixe	3021 791	A + P +	D C	3021 = 791	150
5	Bon consum	Consum materiale ambalat	6023 3023	A + A -	D C	6023 = 3023	80
6	Lista inventar	Pierderi materiale consumabile	690 3028	A + A -	D C	690 = 3028	300
7a	Factura	Achiziţie mat de	3031	A +	D	3031 = 401	2 380

	fiscală	natura ob inventar	401	P +	C		
7b	Ordin plată, extras cont	Plata facturii furnizorului	401 7701	P – P +	D C	401 = 7701	2 380
7c	Fişa ob inventar	Darea în folosinţă a ob de inventar	3032 3031	A + A -	D C	3032 = 3031	1 190
8a	Bon de transfer	Trimiterea spre recondiţionare la terţi	3511 3032	A + A -	D C	3511 = 3032	1 500
8b	Bon de restituire	Primirea materialelor recondiţionate	3032 3511	A + A -	D C	3032 = 3511	1 500
8c	Factura	Manopera de recondiţionare	3032 401	A + P +	D C	3032 = 401	300
8d	Proces verbal	Scoaterea din folosinţă	603 3032	A + A -	D C	603 = 3032	1 800
9a	Lista inventar	Lipsă materiale auxiliare, neimput	6021 3021	A + A -	D C	6021 = 3021	150
9b	Lista inventar	Lipsă piese schimb imputabilă	6024 3024	A + A -	D C	6024 = 3024	200
9b	Decizie imputare	Imputarea lipsei de piese schimb	4282 719 4481	A + P + P +	D C C	4282 = % 719 4481	250 200 50
9b	Stat salarii	Reţinere din salar a imputaţiei	421 4282	P – A -	D C	421 = 4282	250
9c	Lista inventar	Plus produse finite	345 709	A + P +	D C	345 = 709	200

Să verificăm cunoştinţele !

1. Descrieţi cele mai uzuale stocuri existente la o instituţie publică.
2. Prezentaţi metodele de inventar a stocurilor utilizate de o instituţie publică.
3. Enumeraţi documentele justificative pentru ieşirea stocurilor din gestiunea unei instituţii publice.
4. Asociaţi fiecărei căi de intrare a stocurilor în gestiunea unei instituţii publice cu formulele contabile corespunzătoare.

5. Asociaţi formulele contabile din coloana A cu explicaţiile evenimentelor şi tranzacţiilor economice din coloana B, stabilind corespondenţe contabile corecte.

A. Formule contabile	B. Explicaţii evenimentelor economice
1). 345 = 709 2). 3024 = 4813 3). 4282 = % 719 4481 4). 3511 = 3032	a. Imputarea lipsurilor în gestiune la valoarea de înlocuire b. trimiterea spre recondiţionare a materialelor de natura obiectelor de inventar c. obţinere produse finite din producţie proprie d. primirea pieselor de schimb de la ordonatorul subordonat

6. Arătaţi semnificaţia formulei contabile 3031 = 345:
a). vânzarea de materiale de natura obiectelor de inventar;
b). trecerea produselor finite la materiale de natura obiectelor de inventar;
c). darea în consum a materialelor de natura obiectelor de inventar;
d). obţinerea de materiale de natura obiectelor de inventar din producţie proprie.
7. Identificaţi care formulă contabilă corespunde cu explicaţia dată:
a). 6024 = 3024 aprovizionarea cu piese de schimb;
b). 3031 = 779 primirea de materiale de natura obiectelor de inventar cu titlu gratuit
c). 3031 = 404 achiziţionare de materiale de natura obiectelor de inventar de la furnizori
d). 3021 = 3511 trimiterea materialelor auxiliare la terţi
8. Precizaţi contul în care se înregistrează materialele primite gratuit:
a). 602 b). 791 c). 779 d). 101
9. Arătaţi semnificaţia formulei contabile: 3031 = 408:
a. achiziţia de materiale conform facturii;
b. primirea materialelor de natura obiectelor de inventar de la prelucrare;
c. plata facturii furnizorului de materiale de natura obiectelor de inventar;
d. achiziţionarea de materiale de natura obiectelor de inventar fără factură.
10. Trecerea pe cheltuieli a materialelor de natura obiectelor de inventar aflate în folosinţă are loc:
a. la scoaterea din folosinţă a acestora;
b. la darea în folosinţă a acestora;
c. la cumpărarea acestora;
d. eşalonat, pe o durată de maxim 3 ani.

11. Se dau următoarele evenimente economice derulate într-o instituţie publică, finanţată din bugetul local:
a) se cumpără 10 scaune a 100 lei/buc, TVA 19%, conform facturii fiscale nr. 45897/10.10.N;
b) se plăteşte datoria faţă de furnizor din contul de la trezorerie, în valoare de 1190 lei, conform ordinului de plată nr. 45897/14.10.N;
c) se cumpără 200 topuri de hârtie xerox, 10 lei/top, TVA 19%, conform facturii fiscale nr. 875/20.10.N;
d) se dau în consum 50 de topuri de hârtie, conform bonului de consum nr. 54/25.10.N;
e) se dau în folosinţă cele 10 scaune, în cadrul birourilor;
f) se plăteşte factura fiscală nr. 875, prin virament, conform ordinului de plată nr. 45898/30.10.N:

Se cere:
c1) stabiliţi tipul de modificare bilanţieră după modificările aferente bilanţului orizontal – mod de lucru - *individual*;
c2) stabiliţi tipul de modificare bilanţieră după modificările aferente bilanţului vertical – mod de lucru - *individual*;
c3) analiza contabilă şi determinarea formulelor contabile pentru aceste operaţiuni şi întocmirea fişelor de cont – mod de lucru - *frontal*;
c4) balanţa de verificare cu 4 egalităţi, fără solduri iniţiale – mod de lucru – *în echipă*, în laboratul de contabilitate.

Pentru cerinţele c3 şi c4, se cere a se confrunta rezultatele cu cele obţinute prin programul de contabilitate specific instituţiilor publice, existent în dotarea şcolii.

Răspunsuri:
5) 1-c, 2-d, 3-a, 4-b; 6) b; 7) b; 8) c; 9) d; 10) a.

CAPITOLUL VI

CONTABILITATEA TERŢILOR

6.1. Noţiuni privind creanţele şi datoriile

Concept: Contabilitatea terţilor asigură evidenţa creanţelor şi datoriilor entităţii în relaţiile acesteia cu instituţiile publice subordonate, furnizorii, clienţii, personalul, asigurările şi protecţia socială, bugetul statului şi cele locale, Comunitatea Europeană (decontările pentru fondurile Phare, Ispa, Sapard, etc.), debitorii şi creditorii diverşi, decontările dintre exerciţiile financiare şi operaţiile în curs de clarificare.

Tipologie:

1. Decontările între instituţiile publice

→ cuprind operaţiuni de decontare apărute în cursul execuţiei între instituţiile publice;

2. Decontările cu furnizorii şi clienţii

→ cuprind operaţiunile privind cumpărările, respectiv vânzările de produse, lucrări executate, servicii prestate şi alte operaţiuni efectuate;

3. Decontările cu personalul

→ cuprind drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizaţiile pentru concediile de odihnă, alte drepturi în bani şi/sau în natură datorate de instituţia publică personalului pentru munca prestată;

4. Decontările cu asigurările şi protecţia socială

→ cuprind datoriile instituţiei şi salariaţilor la asigurările sociale de stat, de sănătate şi pentru şomaj;

5. Decontările cu bugetul statului, bugetele locale şi alte bugete

→ cuprind impozitul pe veniturile din salarii, taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe clădiri şi alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate;

6. Decontările cu debitorii şi creditorii diverşi

→ includ creanţele şi datoriile faţă de alte persoane fizice sau juridice.

Evaluarea iniţială a creanţelor şi datoriilor se face la *valoarea lor nominală*, adică suma înscrisă pe documentele generatoare; dacă sunt în valută, acestea se înregistrează în contabilitate atât în lei, la cursul de schimb în vigoare la data efectuării tranzacţiilor comunicat de BNR, cât şi în valută.

Documente specifice:

1. Factura, factura fiscală, avizul de însoţire, dispoziţia de livrare, nota de intrare recepţie – documente justificative pentru intrarea în patrimoniu a bunurilor şi serviciilor

2. Statul de salarii serveşte ca document pentru calculul drepturilor băneşti cuvenite salariaţilor şi al contribuţiei angajatorului şi angajaţilor la bugetul statului, asigurărilor şi protecţiei sociale, şi ca document justificativ de înregistrare în contabilitate.

3. Lista de avans chenzinal serveşte ca document pentru calculul drepturilor băneşti cuvenite salariaţilor ca avansuri chenzinale, pentru reţinerea din ştatele de plată a avansurilor chenzinale plătite şi ca document de înregistrare în contabilitate.

4. Fişa de evidenţă a salariilor reflectă timpul lucrat efectiv şi salariile în scopul calculării indemnizaţiilor pentru concediul de odihnă, precum şi sumele care se reţin eşalonat (rate, chirii, etc.)

5. Ordin de plată şi extras de cont, chitanţă şi registru de casă, efecte comerciale – documente justificative pentru stingerea datoriilor şi încasarea creanţelor

Contabilitatea sintetică:

Documentele specifice creanţelor şi datoriilor sunt reflectate în contabilitate cu ajutorul conturilor din clasa 4 *Conturi de terţi* a Planului de conturi general.

Conturile de creanţe au funcţie contabilă de activ. Se *debitează* la constituirea creanţelor asupra terţilor. Se *creditează* la încasarea creanţelor. *Soldul debitor* reflectă creanţele de încasat de la terţi.

Conturile de datorii au funcţie contabilă de capitaluri. Se *creditează* cu sumele datorate de la terţi. Se *debitează* cu sumele plătite terţilor. *Soldul creditor* reflectă sumele de datorate terţilor.

6.2. Contabilitatea decontărilor cu furnizorii şi clienţii

A) Furnizori

Concept: Furnizorii reprezintă datorii ale instituţiei publice faţă de terţi, generate de cumpărările de bunuri, executarea de lucrări, prestarea de servicii cu plata ulterioară. Cumpărările de bunuri şi servicii de către instituţia publică trebuie să fie reflectate ca datorii faţă de furnizori.

Conturi utilizate: au funcţia contabilă de pasiv

- *datorii faţă de furnizori*
  - 401 „Furnizori” – sintetic gradul I
  - 404 „Furnizori de imobilizări” – sintetic gradul I
  - 4041 „Furnizori de active fixe sub 1 an” – sintetic gradul II
  - 4042 „Furnizori de active fixe peste 1 an” – sintetic gradul II
  - 408 „Furnizori-facturi nesosite”
- *datorii privind efectele de plată*
  - 403 „Efecte de plătit” – sintetic de gradul I
  - 405 „Efecte de plătit pentru imobilizări” – sintetic gradul I
- *avansurile încasate de la clienţi*
  - 419 „Clienţi-creditori” – sunt avansurile încasate de la clienţi înainte de facturarea bunurilor sau serviciilor; cont sintetic gradul I

Contabilitatea analitică a furnizorilor şi clienţilor se ţine pe fiecare categorie în parte şi grupează furnizorii şi clienţii în furnizori interni şi externi, clienţi interni şi externi, iar în cadrul acestora, pe termene de plată, respectiv încasare: sub 1 an şi peste 1 an.

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura, ordin plată	Acordarea avansului unui furnizor pt tipizate	4091 7702	A + P +	D C	4091 = 7702	300
2	Factura	Achiziţie tipizate	3028 401	A + P +	D C	3028 = 401	400
3	Ordin plată, extras cont	Decontarea datoriei faţă de furnizor	401 4091 7702	P - A – P +	D C C	401 = % 4091 7702	400 300 100
4	Factura	Achiziţie calculator PC	214 404	A + P +	D C	214 = 404	2 000
5	Aviz însoţire	Achiziţie echipament lucru	3031 408	A + P +	D C	3031 = 408	1 000
6	Factura	Primirea facturii pt echipament în sumă de 1200	3031 408 401	A + P – P +	D D C	% = 401 3031 408	1 200 200 1 000
7	Factura	Primirea facturii de curent electric	610 401	A + P +	D C	610 = 401	500
8	Ordin de plată	plata facturii de curent electric	401 7701	P - P +	D C	401 = 7701	500

B) Clienţi

Concept: Clienţii reprezintă creanţe ale instituţiei publice faţă de terţi generate de vânzările de bunuri, executarea de lucrări, prestarea de servicii cu încasare ulterioară.

Conturi utilizate: au funcţia contabilă de activ

- *creanţe faţă de clienţi*

411 "Clienţi" – cont sintetic de gradul I

4111 "Clienţi cu termen sub 1 an" – cont sintetic de gradul II

4112 "Clienţi cu termen peste 1 an" – cont sintetic gradul II

4118 "Clienţi incerţi sau în litigiu" – cont sintetic de gradul II

418 "Clienţi-facturi de întocmit" – cont sintetic de gradul I

- *creanţe faţă de efecte comerciale*

413 "Efecte de primit de la clienţi"

- *avansurile acordate furnizorilor*

409 "Furnizori-debitori" – cont sintetic de gradul I; sunt avansurile acordate furnizorilor pentru cumpărarea de bunuri şi servicii;

4091 "Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor" – cont sintetic de gradul II

4092 "Furnizori-debitori pentru prestări de servicii şi executări de lucrări" – cont sintetic de gradul II

Înregistrări contabile:

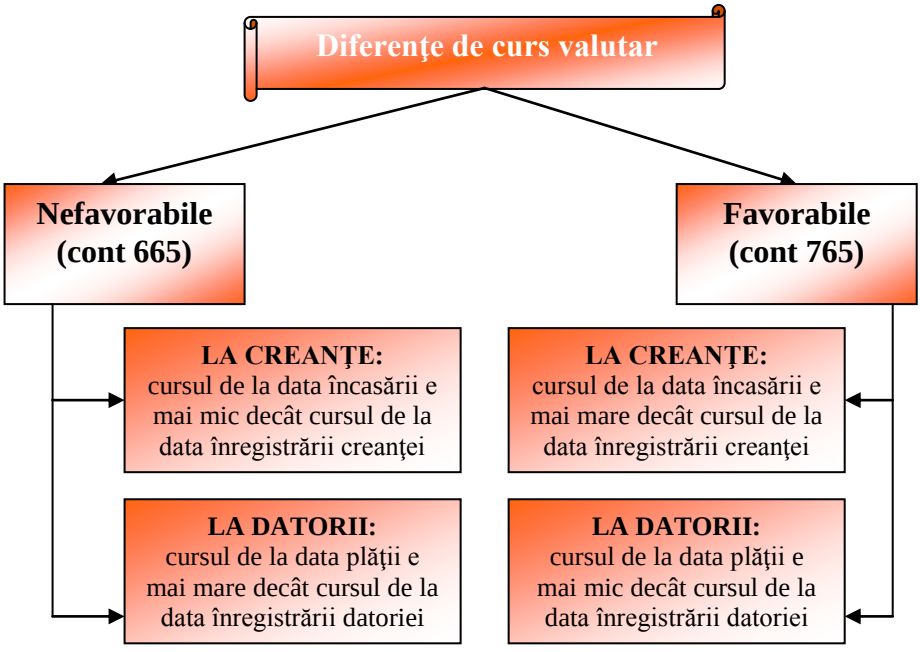
Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Ordin plată	Încasare avansuri de la clienţi pt efectuarea de cursuri de pregătire	560 419	A + P +	D C	560 = 419 *) instituţie finanţată din venituri proprii	500
2	Factura	Facturarea cursurilor de pregătire	4111 704	A + P +	D C	4111 = 704	1 000
3	Ordin plată, extras cont	Decontarea creanţei asupra clientului	419 560 4111	P - A + A -	D D C	% = 4111 560 419	1 000 500 500
4	Notă contabilă	Facturarea chiriei pt o clădire fără factură	418 706	A + P +	D C	418 = 706	2 000
5	Factura	Ulterior se emite factura	4111 418	A + A -	D C	4111 = 418	2 000
6	Ordin plată, extras cont	Plata factura externă la un curs mai mare	401 665 5124	P - A + A -	D D C	% = 5124 401 665	3 300 3 200 100
7	Ordin	Încasarea facturii	5124	A +	D	5124 = %	3 400

	plată, extras cont	externe la un curs mai mare	4111 765	A – P +	C C	4111 765	3 300 100
8	Factura	Achiziţionare lenjerii şi accesorii de pat	3301 401	A + P +	D C	3031 = 401	1 000
9	Cambie	Acceptarea unei cambii scadente peste 10 zile	401 403	P – P +	D C	401 = 403	1 000
10	Extras cont	Plata la scadenţă a cambiei	403 7702	P – P +	D C	403 = 7702	1 000
11	Factura de prestări servicii	Efectuarea (vânzarea) unor servicii medicale pt pacienţi neasiguraţi	4111 704	A + P +	D C	4111 = 704	500
12	Bilet la ordin	Acceptarea unui bilet la ordin scadent în 5 zile	413 4111	A + A -	D C	413 = 4111	500
13	Extras de cont	Încasarea biletului la ordin	560 413	A + A -	D C	560 = 413	500

Obs la operaţia 11: costul serviciilor medicale efectuate de policlinică pentru aceşti pacienţi le suportă unitatea angajatoare.

Calcule:

6. Datorie la data înregistrării = 1000 euro x 3,2 lei/euro = 3 200 lei
   Datorie la data plăţii = 1000 euro x 3,3 lei/euro = 3 300 lei
   → Diferenţă nefavorabilă de curs valutar = 100 lei (cont 665)


Diferenţe de curs valutar
Nefavorabile (cont 665)
Favorabile (cont 765)
LA CREANŢE: cursul de la data încasării e mai mic decât cursul de la data înregistrării creanţei
LA CREANŢE: cursul de la data încasării e mai mare decât cursul de la data înregistrării creanţei
LA DATORII: cursul de la data plăţii e mai mare decât cursul de la data înregistrării datoriei
LA DATORII: cursul de la data plăţii e mai mic decât cursul de la data înregistrării datoriei

7. Creanţa la data înregistrării = 1 000 euro x 3,3 lei/euro = 3 300 lei
Creanţa la data încasării = 1 000 euro x 3,4 lei/euro = 3 400 lei
→ Diferenţă favorabilă de curs valutar = 100 lei

6.3. Contabilitatea salariilor

Concept: Decontările cu personalul apar în cadrul raporturilor de muncă ale angajaţilor, ele fiind în strânsă corelaţie pentru că exprimă:
- salariile datorate de unitate angajaţilor săi pentru munca prestată;
- contribuţiile unităţii şi angajaţilor datorate bugetului asigurărilor sociale.

Salariile datorate angajaţilor şi contribuţiile unităţii reprezintă *cheltuieli efective* ale instituţiei publice.

Documente privind evidenţa decontărilor cu personalul şi cu asigurările sociale:
- pentru timpul lucrat – fişa de pontaj
  - condica de prezenţă
  - bonul de lucru
- pentru evidenţa salariilor - lista de plată a avansului chenzinal
  - statul de plată a salariilor
- pentru decontările cu asigurările sociale
  - statul de plată pentru ajutoare materiale suportate din bugetul asigurărilor sociale
  - ordinul de plată pentru trezoreria statului
- baza legală: contractul individual de muncă

Venitul salarial brut (salariul brut = SB) al unui angajat este format din următoarele elemente:

a) ***salariul de bază*** prevăzut în contractul individual de muncă (cel puţin egal cu salariul minim pe economie – din 01.01.2007, salariul minim pe economie pentru instituţiile publice este **390** lei[1], iar pentru entităţile economice este de 440 lei multiplicat cu coeficienţi în funcţie de nivelul de studii solicitat de fişa postului); salariu mediu brut pe ţară pentru anul 2007 este 1270 lei.

b) ***adaosurile şi sporurile la salariu***: indemnizaţia de conducere, indemnizaţia de zbor, spor de vechime, spor de noapte, spor de stres, spor pentru munca în subteran, spor de periculozitate, spor de toxicitate.

[1] HG nr. 1825/21.12.2006, publicat în MO nr. 1025/22.12.2006

Acestea se calculează fie în cote procentuale, fie în sume fixe.

REŢINERILE DIN SALARIUL (obligaţiile angajaţilor) realizat sunt:

a) contribuţia angajaţilor la asigurările sociale (CAS – ct 4312)

- CAS = **9,5%** x SB

b) Contribuţia angajaţilor la fondul de şomaj (CFS- ct 4372):

- CFS = **1%** x Fondul de salarii de încadrare

c) Contribuţia angajaţilor la asigurările sociale de sănătate (CASS-ct 4314)

– CASS = **6,5%** x SB

d) Impozitul pe veniturile din salarii (ct 444) – se calculează prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului salarial impozabil;

e) Alte reţineri: rate, chirii, pensii de întreţinere, imputaţii, (ct 427) etc. Se virează pe destinaţii.

Cu toate aceste reţineri **se DIMINUEAZĂ SALARIUL angajaţilor**, adică scade valoarea contului 421) !

OBLIGAŢIILE INSTITUŢIEI publice (ale angajatorului) sunt:

1) Contribuţia unităţii la asigurările sociale (CUAS –ct 4311)

- CUAS = **19,5%** x SB (condiţii normale de muncă)

- pentru condiţii normale de muncă 29%
- pentru condiţii deosebite de muncă 34%
- pentru condiţii speciale de muncă 39%

2) Contribuţia pentru accidente de muncă şi boli profesionale (ct 4315)

- CAMBP = între **0,5%-3,6%** din salariul brut, în funcţie de codul CAEN prevăzut în Codul Unic de Înregistrare

3) Contribuţia unităţii la fondul de şomaj (CUFS – ct 4371):

- CUFS = **2%** x SB

4) Contribuţia unităţii la asigurările sociale de sănătate (ct 4313)

- CASS = **6%** x SB

5) Contribuţia pentru concedii şi indemnizaţii (ct 4313 analitic distinct)

- CCI = **0,85%** x SB

Toate aceste obligaţii salariale le suportă instituţiei publice, angajatorul şi se înregistrează pe **CHELTUIELILE** instituţiei publice.

Calculul salariului net al unui salariat cu contract de muncă

Etapa 1: calcularea salariului brut (Sb)

Sb = Sîncadrare + Sporuri + Indemnizaţii + Alte adaosuri

Etapa 2: calcularea reţinerilor obligatorii din salar (R)

R = CAS 9,5% + CFS 1% + CASS 6,5%

Etapa 3: calcularea venitului salarial impozabil (Vsi)

Vsi = Sb – R – DP

DP = deducerea personală este o sumă ce se scade din venitul salarial al unei persoane înainte de impozitarea acestuia, se acordă în funcţie de situaţia personală a fiecărui contribuabil, adică în funcţie de numărul persoanelor aflate în întreţinere. DP începe de la 250 lei pentru un salariat fără persoane în întreţinere. Vezi O.M.F. nr. 1016/2005 privind lista cu toate deducerile personale. Nu se acordă DP pentru veniturile ce depăşesc 3000 lei.

Etapa 4: calcularea impozitului pe veniturile salariale

Is = Vsi x 16%

Etapa 5: calcularea salariului net (Sn)

Rest de plată = Venit net – Avansuri acordate personalului – Reţineri datorate terţilor – Avantaje în natură – Impozit pe venituri din salarii

Conturi utilizate:

641 *"Cheltuieli cu salariile personalului"* – reflectă cheltuielile cu salariile personalului, cont de activ;

421 *"Personal – salarii datorate"* – reflectă salariile şi alte drepturi cuvenite salariaţiilor, cont de pasiv;

423 *"Personal – ajutoare şi indemnizaţii datorate"* – reflectă ajutoarele de boală pentru incapacitatea temporară de muncă, cele pentru îngrijirea copilului, alte ajutoare acordate, cont de pasiv;

425 *"Avansuri acordate personalului"* – reflectă avansurile acordate din salarii angajaţilor, cont de activ;

426 *"Drepturi de personal neridicate"* – reflectă salariile şi ajutoarele materiale neridicate în termenul legal, cont de activ;

427 *"Reţineri din salarii şi din alte drepturi datorate terţilor"* – reflectă reţinerile din salarii datorate terţilor, cont de pasiv;

428 *"Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul"* – reflectă debitele provenite din avansurile de trezorerie nedecontate, din distribuiri de uniforme şi echipamente de lucru, din pagube materiale, precum şi sumele care urmează a fi încasate de la salariaţi aferente exerciţiului curent.

6451 *"Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale";*

6452 *"Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări de şomaj";*

6453 *"Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale de sănătate";*

64531 *"Cheltuieli cu contribuţiile angajatorilor pentru concedii medicale şi indemnizaţii";*
6454 *"Contribuţiile angajatorilor pentru accidente de muncă şi boli profesionale;*
6458 *"Alte asigurări privind asigurările şi protecţia socială";*
4311 *"Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale";*
43131 *"Contribuţiile angajatorilor pentru concedii medicale şi indemnizaţii";*
4312 *"Contribuţiile asiguraţilor pentru asigurări sociale";*
4313 *"Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale de sănătate";*
4314 *"Contribuţiile asiguraţilor pentru asigurări sociale de sănătate";*
4315 *"Contribuţiile angajatorilor pentru accidente de muncă şi boli profesionale";*
4371 *"Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări de şomaj";*
4372 *"Contribuţiile asiguraţilor pentru asigurări de şomaj";*
438 *"Alte datorii sociale".*

Contribuţiile angajaţilor la asigurările sociale de stat, de sănătate, se determină prin aplicarea cotelor de impozitare asupra venitului brut realizat lunar. Contribuţia angajaţilor la fondul de şomaj se calculează prin aplicarea cotei de impozitare asupra salariului de încadrare.

Contribuţiile angajatorului şi angajaţilor la asigurările şi protecţia socială trebuie achitate lunar de către instituţie până cel târziu pe data de 25 a lunii următoare celei pentru care se datorează drepturile salariale.

Exemple:

a) În luna februarie, o instituţie publică finanţată de la bugetul local prezintă următoarele informaţii:

- fond brut de salarii: 7.000 lei;
- avansuri acordate salariaţilor: 1.400 lei;
- reţineri în favoarea terţilor: 200 lei;
- contribuţiile personalului sunt: CAS 9.5%; CASS 6.5%; ajutor de şomaj 1%;
- impozit pe salarii: 300 lei;
- salarii neridicate: 400 lei;
- contribuţiile instituţiei sunt: CAS 19.5%; CASS 6%; ajutor de şomaj 2%; fondul pentru concedii medicale şi indemnizaţii 0.85%; contribuţia la fondul pentru accidente de muncă şi boli profesionale 35 lei.

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Lista de avans	Acordarea avansului salariaţilor	425 5311	A + A -	D C	425 = 5311	1 400
2	Stat de salarii	Înregistrarea salariilor brute	641 421	A + P +	D C	641 = 421	7 000
3	Stat de salarii	Reţinerile din salariile angajaţilor	421 4312 4314 4372 444 427 425	P - P + P + P + P + P + A -	D C C C C C C	421 = % 4312 4314 4372 444 427 425	3 090 665 455 70 300 200 1 400
4	Stat de salarii	Înregistrarea contribuţiilor instituţiei	6451 4311 6452 4371 6453 4313 64531 43131 6454 4315	A + P + A + P + A + P + A + P + A + P +	D C D C D C D C D C	6451 = 4311 6452 = 4371 6453 = 4313 64531=43131 6454=4315	1 365 140 420 60 35
5	Stat salarii	Plata salarii	421 5311 426	P – A – P +	D C C	421 = % 5311 426	3 910 3 510 426
6	Ordine plată, extras cont	Virarea contribuţiilor aferente salariilor	7702 4312 4314 4372 444 427 4311 4371 4313 4315 43131	P + P – P – P - P – P – P – P – P – P – P -	C D D D D D D D D D D	% = 7702 4312 4314 4372 444 427 4311 4371 4313 4315 43131	3 710 665 455 70 300 200 1 365 140 420 35 60

b) O instituţie publică finanţată din venituri proprii acordă unei salariate, în luna martie, următoarele drepturi salariale: salariu de încadrare 1.000 lei, spor de vechime 10%, bunuri primite în natură pe lângă salariu 140 lei, cadou de "8 Martie" 150 lei, tichete de masă 23 x 7 lei. Salariata are în întreţinere un copil minor şi mama pensionară (primeşte pensie în valoare de 300 lei).

Să se calculeze salariul cuvenit angajatei şi să se reflecte în contabilitate operaţiunile corespunzătoare.

Salariu de încadrare	1.000 lei
+ Spor de vechime	100 lei (1.000 lei x 10%)
+ Avantaje în natură	290 lei
- cadou de "8 Martie"	150 lei
- bunuri primite pe lângă salariu	140 lei
= Total venituri brute	1.390 lei
- CAS (9.5% x 1.390 lei)	132 lei
- CASS (6.5% x 1.390 lei)	90 lei
- Şomaj (1% x 1.000 lei)	10 lei
= Total	1.158 lei
- Deducere (1 persoană)	290 lei
(mama nu este considerată persoană în întreţinere, deoarece venitul său depăşeşte 250 lei)	
- Alte deduceri (cadou)	150 lei
= Baza impozabilă	718 lei
- Impozit pe salarii	115 lei (718 lei x 16%)
= Salariu net	603 lei

Rest de plată = 1.158 lei – 290 lei – 115 lei = 753 lei

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Stat de salarii	Înregistrarea salariilor brute	641 421	A + P +	D C	641 = 421	1 390
2	Stat de salarii	Reţinerile din salariile angajaţilor	421 4312 4314 4372 444	P - P + P + P + P +	D C C C C	421 = % 4312 4314 4372 444	347 132 90 10 115
3	Stat de salarii	Înregistrarea contribuţiilor instituţiei	6451 4311 6452 4371 6453 4313 64531 43131 6454 4315	A + P + A + P + A + P + A + P + A + P +	D C D C D C D C D C	6451 = 4311 6452 = 4371 6453 = 4313 64531=43131 6454=4315	271 28 83 12 7
4	Cec numerar	Ridicare numerar	5311 560	A + A -	D C	5311 = 560	753
4	Stat salarii	Plata salarii	421 5311 719	P – A – P +	D C C	421 = % 5311 719	1 043 753 290
5	Ordine	Virarea	560	A -	C	% = 560	748

	plată, extras cont	contribuţiilor aferente salariilor	4312 4314 4372 444 4311 4371 4313 4315 43131	P – P – P - P – P – P – P – P – P -	D D D D D D D D D	4312 4314 4372 444 4311 4371 4313 4315 43131	132 90 10 115 271 28 83 7 12

6. Tichetele de masă nu sunt o componentă a salariului. Ele sunt achiziţionate de instituţie şi sunt distribuite salariaţilor. În speţa prezentată, tichetele de masă acordate salariatei se înregistrează astfel:

642 = **5326** 161

"Cheltuieli salariale în natură" "Tichete de masă"

Imputarea minusurilor constatate în gestiune se efectuează la *valoarea actuală*. Diferenţa dintre valoarea actuală (mai mare) şi valoarea contabilă (mai mică) a bunului imputat reprezintă o datorie faţă de buget, care urmează a fi achitată; aceasta se reflectă în contul **4481** *"Alte datorii faţă de buget"*, iar valoarea contabilă a bunului imputat, în creditul contului **719** *"Alte venituri operaţionale"*.

Exemplu:

La un ordonator terţiar de subordonare centrală, gestionarului magaziei de materiale i se impută un minus; valoarea actuală este de 500 lei, iar valoarea contabilă este de 350 lei. Gestionarul îşi recunoaşte vina şi depune banii.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Decizie de imputare	Imputarea lipsei	4282 719 4481	A + P +	D C	4282 = % 719 4481	500 350 150
2	chitanţă	Încasarea pagubei	5311 4282	A + A --	D C	5311 = 4282	500
3	Foaie depunere	Depunerea numerarului	5311 7701	A – P -	C D	7701 = 5311	500
4	Ordin plată	Achitarea obligaţiei la buget	4481 7701	P - P +	D C	4481 = 7701	150

În cazul în care imputaţiile urmează să fie soluţionate de instanţele judecătoreşti, până la decizia acestora, pentru suma depusă de presupusul vinovat se va utilize contul **462** *"Creditori"*.

Soluţionarea cazului poate avea două variante:

- Declararea vinvăţiei gestionarului;
- Declararea nevinovăţiei gestionarului.

Reluând exemplul anterior, presupunem:

- Gestionarul contestă imputaţia în instanţă; aceasta decide vinovăţia gestionarului.

a) Se înregistrează imputarea lipsei.

4282	=	**%**	500
"Alte creanţe în legătură cu personalul"		**719** "Alte venituri operaţionale"	350
		4481 "Alte datorii faţă de buget"	150

b) Se înregistrează încasarea imputaţiei.

5311 "Casa în lei"	=	**462** "Creditori"	500

c) Se înregistrează depunerea numerarului.

7701 "Finanţarea de la bugetul de stat"	=	**5311** "Casa în lei"	500

d) Gestionarul este declarat vinovat, prin urmare se va înregistra compensarea creanţei asupra gestionarului cu datoria instituţiei publice faţă de acesta:

462 "Creditori"	=	**4282** "Alte creanţe în legătură cu personalul"	500

e) Se înregistrează achitarea obligaţiei la buget.

4481 "Alte datorii faţă de buget"	=	**7701** "Finanţarea de la bugetul de stat"	150

➢ În cazul în care instanţa decide nevinovăţia gestionarului, operaţiile sunt:

a) Se înregistrează imputarea lipsei.

4282	=	**%**	500
"Alte creanţe în legătură cu personalul"		**719** "Alte venituri operaţionale"	350
		4481 "Alte datorii faţă de buget"	150

b) Se înregistrează încasarea imputaţiei.

5311 "Casa în lei"	=	**462** "Creditori"	500

c) Se înregistrează depunerea numerarului.

7701 "Finanţarea de la bugetul de stat"	=	**5311** "Casa în lei"	500

d) Se înregistrează restituirea sumei gestionarului.

462 "Creditori"	=	**5311** "Casa în lei"	500

e) Se înregistrează anularea operaţiunii de imputaţie.

4282	=	**%**	500
"Alte creanţe în legătură cu personalul"		**719** "Alte venituri operaţionale"	350
		4481 "Alte datorii faţă de buget"	150

f) Se înregistrează minusul de materiale pe cheltuiala instituţiei publice.

602 "Cheltuieli cu materialele consumabile"	=	**302** "Materiale consumabile"	350

Exemple privind decontările cu bursierii şi doctoranzii

Evidenţiază decontările cu elevii, studenţii, doctoranzii pentru bursele cuvenite.

1. O instituţie de învăţământ preuniversitar înregistrează bursele lunii martie, în valoare de 5.000 lei.

679	=	**329**	5.000
"Alte cheltuieli"		"Bursieri şi doctoranzi"	

2. Se înregistrează ridicarea de numerar în valoare de 5.000 lei pentru plata burselor.

5311	=	**7702**	5.000
"Casa în lei"		"Finanţarea de la bugetele locale"	

3. Se înregistrează plata burselor în sumă de 4.500 lei, precum şi restul bursei neridicate.

429	=	**%**	5.000
"Bursieri şi doctoranzi"		**5311**	4.500
		"Casa în lei"	
		462	500
		"Creditori"	

4. Se înregistrează plata burselor neridicate.

462	=	**5311**	500
"Creditori"		"Casa în lei"	

6.4. Contabilitatea decontărilor cu bugetul statului

Structura: impozitul pe veniturile din salarii, taxa pe valoarea adăugată, alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate, alte datorii cu bugetul statului.

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Baza legală: **Codul fiscal – titlul VI**

Incidenţa: TVA este **un impozit indirect** datorat bugetului de stat de către instituţiile finanţate din venituri proprii. Cu excepţia acestora, celalalte instituţii publice nu reflectă distinct în contabilitate TVA.

Plătitori: instituţiile publice finanţate din venituri proprii !
Cota legală: **19% şi 9%** pentru ziare, reviste, cazare în unităţi hoteliere, proteze ortopedice, etc.
Baza de impozitare: o reprezintă costul de achiziţie pentru bunuri şi servicii cumpărate sau preţul de vânzare pentru bunuri şi servicii vândute, valoarea în vamă + taxe vamale + accize + alte taxe. Nu fac parte din baza de impozitare: remizele şi alte reduceri acordate de furnizori, penalităţi pentru neîndepliniri de obligaţii contractuale, ambalajele care se restituie.

TVA calculată = Baza de impozitare x 19%

TVA se scoate dintr-o sumă prin procedeul sutei majorate, adică înmulţind suma cu **19 / 119** sau 15,966%.

Categorii de TVA:

a) **TVA deductibilă** aferentă cumpărărilor
b) **TVA colectată** aferentă vânzărilor
c) **TVA de plată** = $TVA^{C} - TVA^{D}$
d) **TVA de recuperat** = $TVA^{D} - TVA^{C}$
e) **TVA neexigibilă**, ca element al preţului cu amănuntul şi taxă neexigibilă la vânzările şi cumpărările fără factură sau cu plata în rate.

Documente utilizate în evidenţa TVA:

- jurnal pentru cumpărări
- jurnal pentru vânzări
- decont de TVA
- ordin de plată
- extras de cont
- decont de TVA

Conturi specifice contabilităţii TVA:

Contul 4423 „TVA de plată” – cont de datorii, de pasiv
C (+) – TVA de plată datorat bugetului de stat stabilit în urma operaţiilor de regularizare a TVA;
D (-) – TVA de plată compensat cu TVA de recuperat şi cu TVA de plată virat bugetului de stat;
Sfc – TVA exigibilă la plată.

Contul 4424 „TVA de recuperat” – cont de creanţe – activ
D (+) – TVA de recuperat când TVA d > TVA c
C (-) – TVA de recuperat compensată în perioadele următoare sau cu TVA recuperată (încasată) de la bugetul de stat
Sfd – TVA de recuperat de la bugetul de stat.

Contul 4426 „TVA deductibilă”

Evidenţiază TVA deductibilă fiscal pentru intrări de bunuri şi servicii din cumpărări. Este cont de activ.

D (+) – TVA deductibilă conform legii, aferentă intrărilor

C (-) - TVA deductibilă acoperită din TVA colectată şi sume ce depăşesc TVA colectată care se vor încasa de la bugetul de stat

NU prezintă niciodată sold la sfârşitul lunii, pentru că se regularizează.

Contul 4427 „TVA colectată”

Reprezintă TVA aferentă vânzărilor de bunuri şi servicii, cont de pasiv.

C (+) – TVA facturată de clienţi, cea aferentă lipsurilor imputabile, bunurilor şi serviciilor neimputabile, donaţiilor, active fixe realizate în regie proprie.

D (-) – cu TVA deductibilă şi cu TVA datorată bugetului de stat.

NU prezintă niciodată sold la sfârşitul lunii, pentru că se regularizează.

Contul 4428 „TVA neexigibilă”

Este un cont de A / P, înregistrând TVA inclus în preţul cu amănuntul şi TVA pentru vânzări şi cumpărări de bunuri pe bază de aviz sau în rate.

C (+) – TVA neexigibilă aferentă mărfurilor intrate în unităţile cu amănuntul şi vânzărilor fără factură; TVA neexigibilă devenită exigibilă la sosirea facturilor.

D (-) – TVA neexigibilă aferente mărfurilor vândute cu amănuntul, scăzute din gestiune şi aprovizionate fără factură; TVA neexigibilă devenită exigibilă la întocmirea facturilor către clienţi;

Sfc – TVA neexigibilă aferentă mărfurilor din stoc, la care evidenţa se ţine la preţ de vânzare cu amănuntul.

IMPOZITUL PE VENITURILE DIN SALARII

Impozitul pe veniturile de natura salariilor reprezintă o prelevare obligatorie către stat a unei părţi din veniturile realizate de persoane fizice, din diferite surse. Metoda de percepere - **stopajul la sursă.**

Plătitori ai acestui impozit sunt angajatorii, iar suportatorii acestui impozit sunt persoanele fizice, române sau străine, cu sau fără domiciliu în România, care realizează venituri de natură salarială.

Obiectul impozitării îl reprezintă: veniturile din salarii şi asimilate

Nu se impozitează: ajutoarele şi indemnizaţiile acordate de bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale, sume încasate din asigurări, despăgubirile primite.

Cota de impozitare – este cota unică **16%** !

Documente utilizate în evidenţa impozitului pe veniturile din salarii

- Statul de salarii
- Fişa fiscală FF 1
- Fişa fiscală FF 2
- Declaraţia privind obligaţiile de plată la bugetul de stat (declaraţia 100)
- Ordin de plată
- Extras de cont

Contabilitatea impozitului pe veniturile salariale se ţine cu ajutorul contului 444 „Impozit pe veniturile din salarii", cont de datorii, cont de pasiv, care se creditează cu impozitul datorat şi se debitează cu impozitul virat. Soldul final creditor reprezintă impozitul pe veniturile din salarii nevirat bugetului de stat.

Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate se înregistrează de către instituţia publică în contul **446** "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate", cont sintetic de gradul I, cont de pasiv.

Exemplu: o instituţie finanţată din venituri proprii plătitoare de TVA a înregistrat următoarele evenimente în cursul lunii martie 2007. Se cere:

a. să se efectueze analiza contabilă pentru fiecare eveniment în vederea stabilirii formulelor contabile;

b. închideţi conturile de TVA şi deschideţi T-urile acestor conturi.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura	Achiziţie materiale consumabile	3028 4426 401	A + A + P +	D D C	% = 401 3028 4426	357 300 57
2	Factura	Achiziţie calculator cu plata în rate	214 4428 404	A + A + P +	D D C	% = 404 214 4428	2 380 2 000 380
3	Ordin plată, extras cont	Plata primei rate de 200 lei + TVA	404 560 4426 4428	P - A – A + A -	D C D C	404 = 560 4426 = 4428	238 38
4	Factura	Vânzare produse finite	4111 701 4427	A + P + P +	D C C	4111 = % 701 4427	952 800 152
5	Notă contabilă	Descărcarea gestiunii	709 345	P - A -	D C	709 = 345	500
6	Decont de TVA	Regularizarea TVA	4427 4426 4423	P - A – P +	D C C	4427 = % 4426 4423	152 95 57
7	Ordin plată, extras cont	Plata TVA la bugetul de stat	4423 560	P – A -	D C	4423 = 560	57

4426			4427		4428		4423	
57 38	95	152	152	380	38	57	57	
Rc 95 Tsd 95 ==	Rc 95 Tsc 95	Rd 152 Tsd 152	Rc 152 Tsc 152 ==	Rd 380 Tsd 380	Rc 38 Tsc 38 Sfd 342	Rd 57 Tsd 57 ==	Rc 57 Tsc 57	

6.5. Contabilitatea debitorilor şi creditorilor

Conturi utilizate:

- 461 "Debitori diverşi", cont de activ, evidenţiează:

1. debitorii din pagube materiale create de terţi;
2. sumele imputate persoanelor vinovate pentru pagubele aduse instituţiei publice;
3. sumele rezultate din vânzarea activelor imobilizate.

- 462 "Creditori diverşi", cont de pasiv, evidenţiază obligaţiile instituţiei faţă de terţi, altele decât cele faţă de furnizori.

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Listă inventar, pr verbal	Lipsă materiale, imputabilă unei persoane dinafara instituţiei	461 (cu val actuală) 719 (val contabilă a lipsei) 4481 (diferenţa	A + P + P +	D C C	461 = % 719 4481	300 250 50
2a	Factura	Vânzare mijloc transport, preţ vânzare 5000 lei, preţ de intrare 8000 lei	461 791	A + P +	D C	461 = 791	5 000
2b	Proces verbal	Scoaterea din evidenţă a activului, amortizare înregistrată 4000	2813 691 2133	P - A + A -	D D C	% = 2133 691 2813	8 000 4 000 4 000

2c	Ordin plată, extras cont	Încasarea facturii	560 461	A + A -	D C	560 = 461	5 000
3	Notă contabilă	Penalizări datorate de terţi către instituţie	461 4481	A + P +	D C	461 = 4481	100

Obs la operaţia 2b: partea neamortizată din activele fixe vândute terţilor se înregistrează de către instituţie pe cheltuieli !

6.6. Contabilitatea altor decontări

Structura:

1. Decontări din operaţii în curs de clarificare

- includ operaţiunile ce nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, necesitând clarificări ulterioare;
- aceste sume în curs de clarificare trebuie clarificate de instituţie în maximum 3 luni de la data constatării;
- sunt reflectate în contul **473** "Decontări din operaţii în curs de clarificare", cont A/P. În debit înregistrează sumele în curs de clarificare, iar în credit sumele clarificate. Soldul contului reflectă sumele neclarificate.

2. Decontări între instituţii publice

- arată raporturile de decontare ce apar în cursul execuţiei între instituţii, reprezentând: materialele transmise şi primite pentru desfăşurarea activităţii acestora, sumele transmise de instituţia superioară către cele subordonate pentru efectuarea unor cheltuieli din fonduri speciale;
- sunt reflectate prin contul **481** "Decontări între instituţia superioară şi instituţiile subordonate", cont A/P, cont sintetic de gradul I, care se desfăşoară pe mai multe conturi sintetice de gradul II; în debit se înregistrează valoarea sumelor sau materialelor transmise (la instituţia care transmite), iar în credit valoarea materialelor sau sumelor primite (la instituţia care primeşte).
- decontările între instituţiile publice se înregistrează reciproc şi în aceeaşi perioadă de gestiune atât în contabilitatea unităţii debitoare, cât şi a celei creditoare.

Înregistrări contabile:

1. Se înregistrează un transfer de materiale consumabile în valoare de 1000 lei.

Instituţia superioară	Instituţia subordonată
4813 A (+) → D 3028 A (-) → C 4813 = 3028 1.000	4813 P (+) → C 3028 A (+) → D 3028 = 4813 1.000

2. Se înregistrează un transfer de numerar în valoare de 2000 lei.

Instituţia superioară	Instituţia subordonată
4811 A (+) → D 5311 A (-) → C 4811 = 5311 2.000	4811 P (+) → C 5311 A (+) → D 5311 = 4811 2.000

Aplicaţii practice privind creanţele şi datoriile – laborator tehnologic

Se dau următoarele evenimente şi tranzacţii economice ce afectează o instituţie publică finanţată din bugetul de stat, la care se cere:

a. să se efectueze analiza contabilă pentru fiecare eveniment şi tranzacţie în vederea stabilirii formulelor contabile – activitate individuală;

b. înregistraţi articolele contabile în documentele specifice – activitate frontală;

c. întocmirea registrul jurnal, în formularul lui tipizat;

d. introduceţi datele de intrare în programul de contabilitate Ciel şi elaboraţi în sistem informatic registrul jurnal şi cartea mare – activitate de lucru în echipă.

1. Agenţia pentru Utilităţi Publice – instituţie publică de interes naţional, aflată în subordinea Guvernului, achiziţionează un autoturism în valoare de 100000 lei, TVA 19%. Furnizorului i se acordă un avans reprezentând 10% din valoarea bunului. La primirea facturii fiscale, se recepţionează mijlocul de transport. Diferenţa de plată se achită printr-o cambie.

Obs: Conform Legii nr. 571/2003 Codul fiscal, avansurile sunt supuse TVA şi trebuie facturate în maxim 5 zile de la data încasării, dar fără a depăşi sfârşitul lunii.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura fiscală	Acordarea avansului	232 4426 5121	A + A + A -	D C C	% = 5121 232 4426	11 900 10 000 1 900
2	Factura fiscală	Achiziţia autoturismului	2133 4426 404	A + A + P +	D D C	% = 404 2133 4426	119 000 100 000 19 000
3	Notă contabilă	Stornarea avansului	404 232 4426	A + A -	D C	% = 404 232 4426	-11 900 -10 000 -1 900
4	Cambia	Emiterea efectului pt diferenţa de plată	404 405	P - P +	D C	404 = 405	107 100

2. Se recepţionează rechizite de birou în valoare de 10 000 lei, pe baza avizului, factura urmează a se primi în termen de maximum 5 zile de la data avizului, dar nu mai târziu de finele lunii.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Aviz, nota recepţie	Recepţia bunurilor, fără factură	3028 4428 408	A + A + P +	D D C	% = 408 3028 4428	11 900 10 000 1 900
2	Nota contabilă	Stornarea avizului de însoţire	3028 4428 408	A + A + P +	D D C	% = 408 3028 4428	11 900 10 000 1 900
3	Factura fiscală	Facturarea rechizitelor de birou	3028 4426 401	A + A -	D C	% = 401 3028 4426	11 900 10 000 1 900
4	Decont tva	Regularizare tva	4426 4424	A – A +	C D	4424 = 4426	1 900

D	3028	C
(1)	10 000	
(2)	10 000	
(3)	10 000	
Rd	10 000	Rc 0
Tsd	10 000	Tsc 0
		Sfd 10 000

D	408	C
		11 900 (1)
		11 900 (2)
Rd	0	Rd 0
Tsd	0	Tsc 0

D	4428	C
(1)	1 900	
(2)	1 900	
Rd	0	Rc 0
Tsd	0	Tsc 0

D	4426	C
(3)	1 900	1 900 (4)
Rd	1 900	Rc 1 900
Tsd	1 900	Tsc 1 900
	==	

D	401	C
		11 900 (3)
Rd	0	Rc 11 900
Tsd	0	Tsc 11 900
Sfc	11 900	

D	4424	C
(4)	1 900	
Rd	1 900	Rc 0
Tsd	1 900	Tsc 0
		Sfd 1 900

3. Se înregistrează achiziţionarea din import (dinafara UE) de materiale consumabile în valoare de 500 euro, cursul de schimb este 3,5 lei/euro, taxe vamale 200 lei.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura externă	Achiziţie materiale din import	3028 401 446	A + P + P +	D C C	3028 = % 401 446	1 950 1 750 200

4. Se înregistrează impozitul pe clădiri la o instituţie finanţată integral de la bugetul de stat, în valoare de 200 lei, care se achită prin trezorerie.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Nota contabilă	Înreg impozitului pe clădiri	679 446	A + P +	D C	679 = 446	200
2	Ordin plată, extras cont	Plata impozit clădiri	446 7701	P – P +	D C	446 = 7701	200

5. O instituţie finanţată de la bugetul local achită factura de telefon în valoare de 4000 lei. Deoarece valoarea facturii de convorbiri telefonice este mare, instituţia depune o contestaţie la societatea furnizoare, aşteptând clarificarea acesteia în termen de 30 de zile.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Factura	Înreg facturii de telefon	473 7702	A + P +	D C	473 = 7702	4 000
2	Notă contabilă	Soluţionarea contestaţiei: respinsă	626 473	A + A -	D C	626 = 473	4 000

Să verificăm cunoştinţele !

1. Enumeraţi documentele specifice decontărilor cu salariaţii.
2. Prezentaţi în paralel modul de înregistrare în contabilitate a acordării unui avans unui furnizor de stocuri, în cazul în care instituţia e finanţată din bugetul de stat, din bugetul local sau din venituri proprii.
3. Prezentaţi schematic, într-un tabel, obligaţiile salariale ale instituţiei şi ale angajaţilor acesteia.

4. Precizaţi care este preţul la care se impută lipsurile imputabile regăsite în gestiunea instituţiilor publice.

5. Realizaţi corespondenţa între tipul de creanţă sau datorie şi simbolul contului corespunzător:

a) creanţa incertă	1) 4118
b) creanţă neexigibilă	2) 401
c) creanţă certă	3) 418
d) datorie certă	4) 4111
e) datorie neexigibilă	5) 408

6. Litera precizează documentul specific utilizat, iar cifra natura operaţiei. Corelaţi documentul justificativ cu operaţia corespunzătoare.

a) aviz de însoţire a mărfii	1) plata unei datorii cambiale
b) bilet la ordin	2) datorie faţă de furnizor
c) factura fiscală	3) creanţă neexigibilă
d) chitanţă	4) încasare în numerar a creanţei

7. Datoriile sunt componente ale …..1…… patrimonial, iar creanţele ale …….2…….. patrimonial. Ambele se pot înregistra în …..3….. sau devize, ţinând cont de …….4…….. de schimb valutar.

8. O creanţă pe seama unui client extern 1000 USD luată în evidenţă la cursul de 3,3 lei/USD. Ulterior la încasare, creanţa este la cursul de 3,4 lei/USD. Completaţi formula contabilă:

A	=	% 3400
		4111 3300
		B 100

a) A = 5121 B = 767 b) A = 5124 B = 473 c) A = 5121 B = 765 d) A = 5124 B = 765

9. Reţinerile obligatorii din salariul unui angajat se virează pe destinaţiile corespunzătoare de către:

a) salariat	c) angajator
b) trezorerie	d) instituţii specializate

10. Formula contabilă ce reflectă reţinerea chiriei de 100 lei, datorate de un salariat este:

a) 421 = 427 100	c) 421 = 4312 100
b) 421 = 4282 100	d) 421 = 4281 100

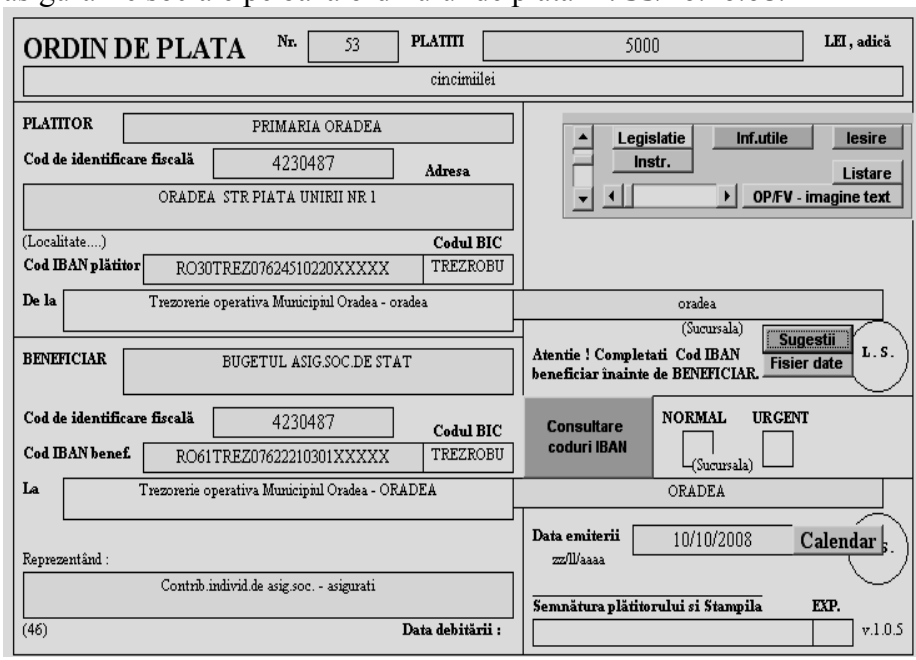
11. Întocmiţi documentele cerute de aplicaţia practică, manual sau în sistem informatizat:

a) Primăria Oradea, la data de 10.10.2007 achită prin contul deschis la Trezorerie următoarele sume: 200 lei furnizorului SC „Coral” SRL pe baza ordinului de plată nr. 52/10.10.07, în contul bancar RO71BTRL00501202748764xx, deschis la Banca Transilvania Oradea;

Model OP – formulare pentru firmele de exerciţiu

ORDIN DE PLATĂ -UZ DIDACTIC-			
Ordin de plată	**Numărul** 52	**Data** 10.10.2007	**Suma (cifre)** 200 lei
Adica (litere) douăsutelei ----------			
Platitoare PRIMĂRIA ORADEA **Localitatea** Oradea **C.U.I** 1548752 **Cont deschis la Trezorerie Oradea** RO76TREZ0762620050301XXX	**Aviz Bancă** **Semnătura operator bancă**	**Beneficiar SC CORAL SRL** **Localitatea ORADEA** **C.U.I RO 75894651** **Cont** **RO71BTRL00501202748764XX**	
Reprezentând plata cv fact 542/01.10.07	**Data înregistrării ordinului:**	**Mentiuni speciale**	
CNP Administrator plătitor 2890513055081	**Data emiterii extrasului de cont**		

b) aceeaşi instituţie achită 5000 lei cu titlu de contribuţia personalului la asigurările sociale pe baza ordinului de plată nr. 53/10.10.08.



c) Primăria Oradea cumpără 100 topuri de hârtie xerox de la furnizorul S.C. „Decisiv" S.R.L., cu factura 252/12.10.07, la preţ de 8 lei/top, TVA 19%; factura se va achita prin virament bancar, conform ordinului de plată nr. 54/20.10.07.

Seria **BH DECV nr. 252**

Furnizor: S.C. DECISIV S.R.L.
.....
(denumirea, forma juridică)
Nr. de înmatriculare în Registrul comerţului/anul J 05/4587/2001
CUI RO 12549860
Sediul (localitatea, str. nr.).....
Oradea, Str. 1 Decembrie nr. 15
Judeţul Bihor
Contul RO71BTRL00501202850240XX
Banca TRANSILVANIA ORADEA

F A C T U R A
F I S C A L Ă

Cumpărător PRIMĂRIA ORADEA
(denumirea, forma juridică)
Codul fiscal 4230487
Sediul (localitatea, str. nr.).....
P-ţa Unirii nr. 1
Judeţul Bihor
Contul RO30TREZ07624510220
XXXXX TREZORERIA Oradea

Nr. facturii 252
Data (ziua, luna, anul) 12/10/2008
Nr. aviz însoţire a mărfii.....
(dacă este cazul)

Cota T.V.A. 19%

Nr. crt.	Denumirea produselor sau a serviciilor	U.M.	Cantitatea	Preţul unitar (fara T.V.A.) - lei -	Valoarea - lei -	Valoarea T.V.A. - lei -
0	1	2	3	4	5(3x4)	6
1	HARTIE XEROX	top	100	8	800	152

Semnătura şi ştampila furnizorului Pop Maria XH 125780 2681002054682	Date privind expediţia Numele delegatului IONESCU SERGIU Buletinul/cartea de identitate seria XH nr. 452870 eliberat(a) Pol. Oradea Mijlocul de transport. nr. BH – 07 - GBJ Expedierea s-a efectuat în prezenţa noastră la data de 12/10/2008 ora 15,30 Semnaturile.....	Total din care: accize	800 -
		Semnătura de primire	Total de plată (col.5 + col.6) 952

Se recomandă efectuarea aceste aplicaţii şi în laboratorul de contabilitate, utilizând aplicaţia de întocmire de ordine de plată, utilizabilă gratuit de pe portalul www.mfinante.ro !

12. Operaţi în evidenţa cronologică şi deschideţi T-uri pentru a stabili *valoarea finală a creanţelor şi a datoriilor* unei instituţii publice, pentru evenimentele economice date:
a) se aprovizionează cu materiale consumabile de la furnizori la cost de achiziţie 800 lei, TVA 19%;
b) se achiziţionează materii prime pentru care nu a sosit factura, cost de achiziţie 150 lei, TVA 19%;
c) se înregistrează factura de energie electrică 120 lei, TVA 19%;
d) se primeşte factura pentru un transport efectuat de terţi 500 lei,TVA 19%;
e) se încasează de la clienţi 30% din valoarea produselor reziduale ce se vor livra în valoare de 1800 lei, TVA 19%, prin contul de disponibil la trezorerie;
f) furnizorul acceptă un efect comercial pentru întreaga datorie de 1904 lei, banca decontează 50% cu perceperea unui comision de 5%;
g) se achită în numerar factura de energie cu perceperea unei penalităţi de întârziere (la valoarea fără TVA) de 0.02% pe zi de întârziere, numărul de zile fiind 10;
h) se vând mărfuri pe bază de aviz de însoţire la preţ de vânzare 400 lei, TVA 19% pentru care factura se întocmeşte ulterior. Se primeşte de la client un efect comercial decontat de bancă cu un comision de 50 lei;

Răspunsuri:
5) a-1, b-3, c-4, d-2, e-5; 6) a-3, b-1, c-2, d-4; 7) 1-pasivului, 2-activului, 3-lei, 4-cursul; 8) d; 9) c; 10) a

CAPITOLUL VII

CONTABILITATEA TREZORERIEI

7.1. Noţiuni privind trezoreria

Concept:
Trezoreria cuprinde ansamblul operaţiunilor financiare şi monetare ale unei unităţi patrimoniale în vederea asigurării mijloacelor băneşti şi cheltuirea acestora în concordanţă cu nevoile activităţii desfăşurate.
Structura:
Clasa a 5-a „Conturi la trezoreria statului şi la băncile comerciale” cuprinde:

a) Investiţii pe termen scurt, (grupa 50 "Investiţii pe termen scurt")
b) Conturi la trezoreria statului şi bănci (grupa 51 "Conturi la trezoreria statului şi bănci",”)
c) Disponibil al bugetelor (grupa 52 "Disponibil al bugetelor")
d) Casa şi alte valori (grupa 53 "Casa si alte valori")
e) Acreditive (grupa 54 "Acreditive")
f) Disponibil din fonduri cu destinaţie specială (grupa 55 "Disponibil din fonduri cu destinaţie specială")
g) Disponibil al instituţiilor publice şi activităţilor finanţate integral sau parţial din venituri proprii (grupa 56 "Disponibil al instituţiilor publice şi activităţilor finanţate integral sau parţial din venituri proprii")
h) Disponibil din veniturile fondurilor speciale (grupa 57 "Disponibil din veniturile fondurilor speciale")
i) Viramente interne (grupa 58 "Viramente interne")
j) Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie").

a. Investiţii pe termen scurt (cont 505-activ) sunt obligaţiunile emise de către unităţile administrativ-teritoriale şi răscumpărate la scadenţă (la termen) în scopul asigurării surselor de finanţare. Dacă aceste investiţii nu au fost achitate la momentul cumpărării lor, diferenţa de plată se înregistrează în contul de datorii 509 „Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt” – cont de pasiv.

b.Conturi la trezoreria statului şi bănci asigură existenţa şi mişcarea investiţiilor financiare, a altor valori de trezorerie, a disponibilităţilor existente în conturi la trezoreria statului, Banca Naţională a României, băncile comerciale şi în casierie.

Atenţie: Instituţiile publice efectuează operaţiunile de încasări şi plăţi prin ***unităţile teritoriale ale trezoreriei statului*** în raza cărora îşi au sediul şi unde au conturile de venituri, cheltuieli şi disponibilităţi, în condiţii de siguranţă *şi fără comisioane* !

c. Disponibil al bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat şi bugetelor locale au drept scop evidenţierea veniturilor încasate şi cheltuielilor efectuate din aceste bugete.

d. Casa şi alte valori (grupa 53) reprezintă disponibilităţile aflate în casieria instituţiilor publice, precum şi mişcările acestora ca urmare a operaţiunilor de încasări şi plăţi. Încasările efectuate de institutiile publice se depun în conturile bugetare deschise la trezoreria statului.

Alte valori cuprind: timbrele fiscale şi poştale, biletele de tratament şi odihnă, bonurile valorice pentru carburant auto, bilete cu valoare nominală, tichete de masă, etc.

e. Acreditive (cont 541) reprezintă sume deschise de instituţiile publice la bănci, în lei sau valută, în vederea achitării unor obligaţii faţă de furnizori.

Avansurile de trezorerie (cont 542) reprezintă sume în numerar puse la dispoziţia personalului sau a terţilor în vederea efectuării unor plăţi în numele instituţiei.

f. Disponibil din fonduri cu destinaţie specială cuprind:

- alocatii bugetare cu destinaţie specială acordate instituţiilor publice (cont 551)
- sume de mandat şi sume în depozit pe care instituţiile le pot păstra la finele anului într-un cont de disponibil deschis la trezorerie (cont 552);
- disponibil din taxe speciale (cont 553);
- disponibil din amortizarea activelor fixe (cont 554);
- disponibilul fondului de risc (cont 555);
- disponibil din depozite speciale constituite pentru construcţia de locuinţe (cont 556);
- disponibil din valorificarea unor bunuri intrate în proprietatea privată a statului (cont 557)

- disponibil din cofinanţarea de la buget aferentă programelor/proiectelor finanţate din fonduri externe nerambursabile (cont 558)

g. Disponibil al instituţiilor publice şi activităţilor finanţate integral sau parţial din venituri proprii (grupa 56) reprezintă veniturile proprii ale instituţiilor publice, precum şi subvenţiile primite de la buget în completarea acestora.

h. Fondurile speciale (grupa 57) constituite potrivit legii sunt:

- Fondul naţional unic de asigurări sociale de sănătate şi bugetul asigurărilor pentru şomaj;
- Disponibil din veniturile bugetului asigurărilor pentru şomaj.

i. Viramente interne (cont 581) reprezintă transferurile de disponibilităţi băneşti între conturile de la trezoreria statului şi băncile comerciale şi între acestea şi casieria instituţiei.

Documentele specifice pentru contabilitatea trezoreriei:

- *registru de casă* pentru înregistrarea încasărilor şi plăţilor prin casierie, document de evidenţă operativă;
- *chitanţa* formular A2 pentru depunerile de numerar în casieria instituţiei;
- *chitanţa pentru operaţii în valută* pentru operaţiunile în valută;
- *dispoziţia de plată-încasare*, folosită pentru plăţile sau încasările din casierie;
- depunerea sumelor de bani în trezorerie → *foaie de vărsământ* pentru plăţile în numerar;
- *ordinul de plată* pentru efectuarea plăţilor între trezorerie şi furnizori;
- *Cererea pentru deschiderea de credite* şi *Dispoziţia bugetară pentru repartizarea creditelor* – se întocmesc de fiecare ordonator de credite pentru fiecare capitol de cheltuieli;
- *cecul* – instrument de plată folosit de titularii de conturi bancare. Banca efectuează plata numai în momentul prezentării cecului, în termen de 8 zile de la data emiterii, dacă cecul este plătibil în localitatea în care s-a emis, sau de 15 zile, dacă este plătibil în altă localitate.

7.2. Contabilitatea investiţiilor financiare pe termen scurt

Evaluare: Investiţiile pe termen scurt se înregistrează în contabilitatea instituţiilor publice la valoarea de intrare (cost de achizitie sau la valoarea

stabilită prin contracte). La bilanţ, investiţiile pe termen scurt trebuie prezentate la valoarea de intrare mai puţin ajustările cumulate pentru pierderea de valoare.

Contabilitatea analitică – se ţine distinct pe categorii de obligaţiuni emise, care urmează a fi răscumpărate şi anulate.

Conturi utilizate: grupa 50 "Investiţii pe termen scurt"

505 "Obligaţiuni emise şi răscumpărate" - cont sintetic de gradul I

Este cont de **activ**. **Se debitează** cu valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate şi **se creditează** cu valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate, anulate. **Soldul final debitor** reprezintă valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate, care nu au fost anulate.

509 "Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt"- cont sintetic de gradul I, cont de pasiv.

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Prospect de emisiune	Emiterea unor obligaţiuni şi încasarea lor: 3000 obligaţiuni, valoare nominală 10 lei	461 161 5121 461	A + P + A + A -	D C D C	461 = 161 5121 = 461	30 000 30 000
2	Ordin de plată, extras cont	Plata obligaţiunilor emise din contul de disponibil sau răscumpărarea obligaţiunilor	505 512	A + P +	D C	505 = 5121	30 000
3	Chitanţa	Plata obligaţiunilor emise prin casierie; răscumpărarea obligaţiunilor	505 531	A + P +	D C	505 = 5311	20 000
4	Ordin de plată, extras cont	Plata obligaţiunilor emise din contul de finanţare bugetară	505 770	A + P +	D C	505 = 770	50 000
5	Notă contabilă	Anularea unor obligaţiuni emise	161 505	A + P +	D C	161 = 505	10 000

7.3 Contabilitatea disponibilităţilor

Evidenţa operaţiunilor în conturile la trezoreria statului şi bănci se conduce în lei şi în valută, după caz, la cursul de schimb valutar de la data operaţiunii.

Conturile la trezoreria statului şi bănci se regăsesc în grupa **51 "Conturi la trezoreria statului şi bănci"**, care cuprinde următoarele conturi:

510 "Disponibil din împrumuturi din disponibilităţile contului curent general al trezoreriei statului", cont de gradul I

511 "Valori de încasat" -cont sintetic de gradul I,

512 "Conturi la bănci" - cont sintetic de gradul I, care se dezvoltă în mai multe conturi sintetice de gradul II

513 "Disponibil din împrumuturi interne şi externe contractate de stat"- cont sintetic de gradul I,

514 "Disponibil din împrumuturi interne şi externe garantate de stat"- cont sintetic de gradul I,

515 "Disponibil din fonduri externe nerambursabile"-cont sintetic de gradul I,

516 "Disponibil din împrumuturi interne şi externe contractate de autorităţile administraţiei publice locale" - cont sintetic de gradul I,

517 "Disponibil din împrumuturi interne şi externe garantate de autorităţile administraţiei publice locale" - cont sintetic de gradul I,

518 "Dobânzi"-cont sintetic de gradul I

519 "Împrumuturi pe termen scurt"-cont sintetic de gradul I.

Sunt conturi de **activ**. **Se debitează** cu valoarea încasărilor, la intrarea în gestiune a elementelor de trezorerie şi **se creditează** cu valoarea plăţilor efectuate. **Soldul final debitor** reprezintă valoarea **disponibilităţilor băneşti existente.**

Excepţie fac următoarele conturi:

- Contul 512 "Conturi la bănci" este un cont **bifuncţional.**

Soldul debitor al contului reprezintă disponibilul în lei şi în valută, iar **soldul** creditor, creditele primite.

- Contul 518 "Dobânzi" este un cont **bifuncţional.**

Soldul debitor al contului reprezintă dobânzile de primit, iar **soldul** creditor dobânzile de plătit.

-Contul 519 "Împrumuturi pe termen scurt" este un cont de **pasiv, în creditul** contului se înregistrează sumele primite în contul de disponibil

reprezentând împrumuturi pe termen scurt, iar în **debit** împrumuturile pe termen scurt, rambursate.

Soldul creditor al contului reprezintă împrumuturile pe termen scurt primite, nerambursate.

Disponibilul din fonduri cu destinaţie specială se înregistreză în contabilitatea instituţiilor publice la valoarea de intrare Acestea se regăsesc în grupa **55 "Disponibil din fonduri cu destinaţie specială"** cu următoarea structură:

550 "Disponibil din fonduri cu destinaţie specială"-cont sintetic de gradul I

551 "Disponibil din alocaţii bugetare cu destinaţie specială"-cont sintetic de gradul I

552 "Disponibil pentru sume de mandat şi sume în depozit"-cont sintetic de gradul I

553 "Disponibil din taxe speciale"-cont sintetic de gradul I

554 "Disponibil din amortizarea activelor fixe deţinute de serviciile publice de interes local"-cont sintetic de gradul I

555 "Disponibil al fondului de risc"-cont sintetic de gradul I

556 "Disponibil din depozite speciale constituite pentru construirea de locuinţe"-cont sintetic de gradul I

557 "Disponibil din valorificarea bunurilor intrate în proprietatea privată a statului" -cont sintetic de gradul I

558 "Disponibil din cofinanţarea de la buget aferentă programelor/proiectelor finanţate din fonduri externe nerambursabile" - cont sintetic de gradul I

Sunt conturi de activ. În **debitul** contului se înregistrează sumele încasate pentru constituirea fondurilor cu destinaţie specială, iar **în creditul** contului sumele plătite pentru acţiuni ce se finanţează din fonduri cu destinaţie specială, potrivit legii. **Soldul final debitor** al contului reprezintă disponibilul existent în cont.

Înregistrări contabile:

Nr crt	**Document justificativ**	**Natura operaţiei economice**	**Conturi coresp**	**Funcţia contabilă şi sensul modific**	Părţile conturilor	**Formula contabilă**	**Sume**
1	Foaie de varsamânt	Depuneri de numerar la bancă	581 5311 770 581	A + A - P + A +	D C C D	581 =5311 770 = 581	20 000 20 000

2	Chitanţe	Încasare venituri proprii (imp clădiri) la bugetul local	521 734	A + P +	D C	521 = 734	10 000
3	Contracte	Încasare contribuţia UE la fondul Sapard 1 mil euro x 3,5 lei/euro	515 774	A + P +	D C	515 = 774	3,5 mil
4	Ordin plată	Plata furnizori din contul de venituri proprii	401 560	P – A -	D C	401 = 560	1 000
5	Extras de cont	Încasare creanţe privind CUASS*	571 4665	A + A -	D C	571=4665	100000
6	Notă contabilă	Primirea unei sume defalcate din imp pe venit, pt echilibrarea bugetului local	523 7312	A + P +	D C	523 = 7312	100 000
7	Contract	Primirea credit extern garantat de stat: 10000 euro x 3,2 lei/euro	514 165	A + P +	D C	514 = 165	32 000
8	Contract	Primirea prin donaţie a unei sume de bani pt finanţarea unui cămin de bătrâni	550 776	A + P +	D C	550 = 776	20 000

*) CUASS = contribuţia angajatorului la asigurările sociale de sănătate

7.4 Contabilitatea conturilor „casa şi alte valori”

Evidenţa operaţiunilor în contul „Casa” se conduce în lei şi în valută, după caz, la cursul de schimb valutar de la data operaţiunii.

Grupa 53 cuprinde următoarele conturi:

531 „Casa” -cont sintetic de gradul I

5311 „Casa în lei” -cont sintetic de gradul II

5314 „Casa în valută” -cont sintetic de gradul I

532 „Alte valori"-cont sintetic de gradul I

5321 "Timbre fiscale şi poştale"-cont sintetic de gradul II

5322 "Bilete de tratament şi odihnă"-cont sintetic gradul II

5323 "Tichete şi bilete de călătorie"-cont sintetic de gradul II

5324 "Bonuri valorice pentru carburanţi auto"-cont sintetic de gradul II

5325 "Bilete cu valoare nominală"-cont sintetic de gradul II

5326 „Tichete de masă"-cont sintetic de gradul II

5328 "Alte valori"-cont sintetic de gradul II

Sunt conturi de **activ. Se debitează** cu valoarea încasărilor în numerar efectuate prin casieria proprie şi se **creditează** cu plăţile făcute în numerar. **Soldul** debitor al contului reprezintă numerarul existent în casieria instituţiei.
Contabilitatea analitică se ţine **pe feluri de valori** (timbre fiscale şi poştale, bilete de tratament şi odihnă, tichete şi bilete de călătorie, bonuri valorice pentru carburanţi auto etc., iar pentru bilete de intrare în muzee, expoziţii şi spectacole, evidenţa se ţine distinct pe persoanele însărcinate cu primirea, păstrarea, distribuirea şi încasarea lor).

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Foaie de varsamânt	Depuneri de numerar din casierie la trezorerie	550 581 581 5311	A + A - A + A -	D C	550 = 581 581=5311	20 000 20 000
2	Comandă, factura	Achiziţionarea BCF	5324 401	A + P +	D C	5324 = 401	30.000
3	Ordin de plată	Achitarea facturii furnizorului	401 7701	P – P +	D C	401 = 7701	30.000
4	Bonuri valorice	Înregistrarea valorii carburanţilor procuraţi	3022 5324	A + A -	D C	3022=5324	30.000
5	Notă contabilă	Înregistrarea cheltuielii cu BCF	6022 3022	A + A -	D C	6022=3022	30.000

7.5 Contabilitatea acreditivelor şi avansurilor de trezorerie

Acreditivele se regăsesc în grupa 54 cu următoarea structură:
541 "Acreditive" - cont sintetic de gradul I
5411 „Acreditive în lei"-cont sintetic de gradul II
5412 "Acreditive în valută" -cont sintetic de gradul II
542 "Avansuri de trezorerie"-cont sintetic de gradul I

Sunt conturi de **activ. Se debitează** cu acreditivele deschise la dispoziţia terţilor, respectiv avansurile de trezorerie acordate şi se **creditează** cu plăţile efectuate din aceste conturi, respectiv la justificarea avansurilor de trezorerie. **Soldul** debitor reprezintă acreditivele deschise şi neutilizate, respectiv sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificări	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Cerere deschidere acreditiv	Constituirea unui acreditiv	581 5121 5411 581	A + A – A + A -	D C D C	581 = 5121 5411=581	20.000 20.000
2	Extras de cont	Plata unui furnizor din acreditiv	401 5411	P – A -	D C	401 = 5411	18.500
3	Cerere, extras cont	Anularea acreditivului la expirarea termenului de folosire	581 5411 5121 581	A + A – A + A -	D C D C	581 =5411 5121 = 581	1.500 1.500
4	Ordin deplasare	Acordarea avansului pt delegaţie unui salariat	542 5311	A + A -	D C	542 = 5311	300
5	Decont cheltuieli, dispoziţie de încasare	Justificarea avansului: diurnă 100, cazare 150, transport 30, restul se depune la casierie	542 614 6242 5311	A – A + A + A +	C D D D	% = 542 614 6242 5311	300 250 30 20

7.6. Contabilitatea viramentelor interne

Viramentele între conturile de disponibilităţi din bancă sau între acestea şi conturile de „casă" se regăsesc în grupa **58 "Viramente interne"** având structura următoare:

581 "Viramente interne"- cont sintetic de gradul I

Este un cont **bifuncţional. În debitul** contului se înregistrează sumele virate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie, iar în **credit** sumele intrate într-un cont de trezorerie din alt cont de trezorerie. Contul nu prezintă **sold.**

Înregistrări contabile:

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Extrasul de cont, cec	Ridicarea de numerar de la trezorerie pentru	581 5121	A + P +	D C	581 = 5121	10 000

	numerar	avansuri (delegații)					
2	Registru de casă	Depunerea numerarului ridicat de la trezorerie, în casieria instituției	5311 581	A + P +	D C	5311 = 581	10 000

Aplicaţii practice – laborator tehnologic

Se dau următoarele evenimente şi tranzacţii economice (constituite în grupaje de înregistrări contabile) ce afectează o instituţie publică, la care se cere:

a. să se efectueze analiza contabilă pentru fiecare eveniment şi tranzacţie în vederea stabilirii formulelor contabile – activitate frontală;

b. înregistraţi articolele contabile în documentele specifice – activitate frontală;

c. înregistraţi evenimentele şi tranzacţiile de la grupajele 4,8,12 în evidenţa sistematică (în T-uri) – activitate individuală.

1. Inspectoratul şcolar primeşte suma de 500 lei de la o şcoală generală pentru procurarea de material didactic. Acesta cumpără materialul cu 450 lei şi decontează mandatul.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Extras cont	Primirea mandatului	552 462	A + P +	D C	552 = 462	500
2	Factura	Procurarea materialului didactic	462 401	P - P +	D C	462 = 401	450
3	Ordin plată	Plata datoriei faţă de furnizori	401 552	P - A -	D C	401 = 552	450
4	Extras cont	Restituirea sumelor neutilizate la expirarea mandatului	462 552	P – A -	D C	462 = 552	50

2. Instituţia publică primeşte un cec de la un client existent în sold la începutul lunii, în valoare de 2 000 lei, pe care îl depune la trezorerie pentru încasare.

Nr crt	Document justificativ	Natura operaţiei economice	Conturi coresp	Funcţia contabilă şi sensul modificării	Părţile conturilor	Formula contabilă	Sume
1	Extras cont	Emiterea ceculuі	5112 4111	A + A -	D C	5112 = 4111	2 000
2	Extras cont	Încasarea ceculuі	770 5121 560 5112	P - A + A + A -	D D D C	770 = 5112	2 000

D	5112	C	D	4111	C	D	770	C
(1)	2 000	2 000 (2)	Si	2 000	2 000 (1)	(2)	2 000	.
Rd	2 000	Rc 2 000	Rd	0	Rc 2 000	Rd	2 000	Rc 0
Tsd	2 000	Tsc 2 000	Tsd	2 000	Tsc 2 000	Tsd	2 000	Tsc 0
	==			==				Sfd 2 000

3. O instituţie publică deschide în favoarea unui furnizor un acreditiv, în valoare de 20 000 lei. Pe măsură ce acesta furnizează instituţiei serviciile contractate de întreţinere, se fac plăţi din acreditiv în sumă de 18 000 lei.
4. Un salariat al instituţiei se deplasează în interes de serviciu, motiv pentru care primeşte un avans de 500 lei în numerar şi bonuri de benzină de 400 lei. La întoarcerea din deplasare acesta justifică avansul astfel: diurnă 120 lei, cazare 200 lei, bonuri de benzină consumate 350 lei, bonuri de benzină neconsumate 50 lei, depune numerarul neconsumat la casierie.
5. O instituţia publică achiziţionează cu numerar bilete de călătorie de 200 lei, timbre fiscale şi poştale de 100 lei, tichete de masă de 250 lei. Aceste valori sunt distribuite şi consumate.
6. Se vând unui client produse finite în valoare de 2 000 lei. Clientul achită factura cu filă cec, care se introduce în bancă şi se încasează.
7. Se vând unui client mărfuri în valoare de 3 000 lei, urmând ca plata să se facă ulterior şi, astfel, acceptă de la client un bilet la ordin. Se primeşte biletul la ordin de la client, iar la termen se depune la bancă şi se încasează.
8. În cursul unei zile se efectuează următoarele operaţiuni prin casieria unei instituţii publice: ridicare de numerar 3000 lei, încasarea creanţei asupra unui client 2 000 lei, depunerea sumei reprezentând restituirea avansului neconsumat 500 lei, plata avansului chenzinal 5 000 lei, plata unei sume încasate necuvenit 500 lei.

9. O instituţie publică efectuează prin contul de disponibil al bugetului de stat la trezoreria statului următoarele operaţiuni: depunerea de numerar din încasarea veniturilor bugetului pe structura clasificaţiei bugetare 5000 lei, încasarea veniturilor bugetului de stat pe structura clasificaţiei bugetare prin intermediul trezoreriei statului 2000 lei, plata unor sume către alte bugete 2000 lei, încasarea unei donaţii 4000 lei, restituirea sumei plătite în plus faţă de obligaţia fiscală de către contribuabil 1000 lei.
10. Se încasează de Consiliul sectorului 3 Bucureşti suma de 5 000 lei, reprezentând venituri ale bugetului Primăriei Municipiului Bucureşti şi se virează.
11. Casa Judeţeană de Pensii Bihor încasează contribuţiile (veniturile) la bugetul asigurărilor sociale de stat în sumă de 100 000 lei şi subvenţii de 5000 lei.
12. O instituţie publică cumpără tichete de masă la valoarea nominală de 20000 lei. Costul imprimatelor reprezentând tichetele de masă achiziţionate este de 8000 lei, TVA 19%. Se decontează factura emisă de unitatea emitentă şi se acordă salariaţilor aceste tichete de masă. La finele lunii se înregistrează următoarea situaţie:
- se restituie de către salariaţi tichete de masă neutilizate 200 lei;
- se impută salariaţilor tichete de masă la valoarea nominală de 50 lei, reprezentând tichete de masă utilizate într-un număr mai mare decât numărul zilelor lucrate;
- se returnează unităţilor emitente tichete de masă nefolosite în sumă de 200 lei.

Contravaloarea tichetelor restituite se încasează prin contul de finanţare de la buget.
13. Un teatru cumpără bilete pentru spectacole la costul de achiziţie de 1000 lei. Valoarea nominală, respectiv preţul de vânzare al acestora, este de 1400 lei.

Să verificăm cunoştinţele !

1. Definiţi operaţiunile de încasări şi plăţi şi arătaţi tipurile de încasările şi plăţi pe care le poate efectua o instituţie publică.
2. Enumeraţi documentele specifice încasărilor şi plăţilor dintr-o instituţie publică.

3. Delimitaţi elementele cuprinse în categoria "alte valori" de celelalte elemente patrimoniale din categoria trezoreriei.
4. Prezentaţi structura diponibilităţilor din fondurile speciale.
5. Completaţi 4 formule contabile corecte alegând un cont din coloana „Debit" şi un cont din coloana „Credit" şi arătaţi semnificaţiile lor:

Debit	*Credit*
542	5411
5121	5314
505	770
404	5112

6. Arătaţi semnificaţia următoarei formule contabile 642 = 5326:
a. achiziţionarea de tichete de masă;
b. înregistrarea salariilor brute;
c. trecerea pe cheltuieli a tichetelor de masă distribuite salariaţilor;
d. acordarea de tichete de masă salariaţilor.
7. Arătaţi semnificaţia înregistrării contabile:

%	=	542
614		
5311		

a) justificarea avansului de trezorerie;
b) acordarea avansului de trezorerie;
c) justificarea avansului de trezorerie cu restituirea diferenţei necheltuite;
d) justificarea avansului de trezorerie cu primirea diferenţei.
8. Precizaţi care din formulele contabile este în concordanţă cu explicaţia dată:
a) 5311 = 542 acordarea unui avans pentru plecarea în delegaţie;
b) 5311 = 4111 încasarea unei facturi pentru mărfurile vândute pe credit comercial;
c) 5311 = 505 răscumpărarea de obligaţiuni în numerar;
d) 509 = 5311 plata obligaţiunilor în momentul cumpărării.
9. Numiţi documentul de evidenţă operativă a numerarului din casierie:
a) registru-jurnal;
b) registru inventar;
c) registru de casă;
d) dispoziţia de încasare-plată către casierie.
10) Arătaţi semnificaţia formulei contabile 5311 = 461:
a) încasarea unei sume din vânzarea mărfurilor;
b) încasarea unei sume din imputaţie pentru lipsuri în gestiune;

c) încasarea unor acţiuni vândute;
d) încasarea unei creanţe de la un client.

11. La o instituţie publică finanţată din venituri proprii, prezentaţi structura contului 5311 (fişa contului) pe baza următoarelor date şi stabiliţi elementele contului:

- sold iniţial 1000 lei;

a) cumpărarea de materiale cu plata în numerar 1000 lei, TVA 19%;
b) încasări din prestări servicii, în numerar, 2000 lei, TVA inclus;
c) acordarea unui avans pentru plecare în delegaţie 1000 lei;
d) cumpărarea de timbre cu plata în numerar 500 lei;
e) vânzarea de mărfuri cu încasare în numerar 800 lei.

12. Avansul acordat unui salariat la plecarea în delegaţie este de 500 lei. Decontul de cheltuieli se prezintă astfel:

- cumpărarea de rechizite de birou 200 lei, TVA 19%;
- bilete de călătorie 100 lei;
- nota de plată la cazare 50 lei;
- diurnă 12 lei.

Completaţi formulele contabile pentru justificarea avansului acordat.

Răspunsuri:

5) 542 = 5314 acordarea unui avans pt delegaţie, în valută
5121 = 5112 încasarea filei de cec
505 = 770 răscumpărarea obligaţiunilor emise şi plata lor din contul de finanţare
404 = 5411 plata datoriei faţă de furnizorul de imobilizări din acreditiv
6) c; 7) c; 8) b; 9) c; 10) b.

CAPITOLUL VIII.

CONTABILITATEA VENITURILOR ŞI CHELTUIELILOR

8.1. Noţiuni privind veniturile şi cheltuielile

Concepte:

1. **Veniturile** reprezintă impozite, taxe, contribuţii şi alte sume de încasat confom legii, precum şi preţul bunurilor vândute şi serviciilor prestate, după caz, aferente unei perioade de timp
2. **Cheltuielile** reprezintă costul bunurilor şi serviciilor utilizate pentru realizarea serviciilor publice sau veniturilor, după caz, precum şi subvenţii, transferuri, asistenţă socială acordată, aferente unei perioade de timp.

Clasificare:

Veniturile sunt clasificate după *natură şi provenienţă*, iar cheltuielile sunt clasificate după *natură şi detinaţie*, în următoarele categorii: operaţionale, financiare, extraordinare.

CHELTUIELI	VENITURI
I. CHELTUIELI OPERAŢIONALE - cheltuielile cu salariile şi contribuţiile aferente; - subvenţii, transferuri; - cheltuieli privind stocurile, lucrările şi serviciile executate de terţi, cheltuieli de capital; - amortizări şi provizioane; - alte cheltuieli operaţionale;	I. VENITURI OPERAŢIONALE - venituri din impozite şi taxe, contribuţii de asigurări şi alte venituri ale bugetelor; - venituri din activităţi economice, finanţări, subvenţii, transferuri, alocaţii bugetare cu destinaţie bugetară; - alte venituri operaţionale:
II. CHELTUIELI FINANCIARE - cheltuieli cu diferenţe de curs valutar; - cheltuieli privind sconturile acordate; - pierderi din creanţe imobilizate aferente investiţiilor financiare cedate;	II. VENITURI FINANCIARE - veniturile din diferenţe de curs valutar; - venituri din sconturi obţinute; - venituri din creanţe imobilizate, aferente investiţiilor financiare cedate; - alte venituri financiare;

- alte cheltuieli financiare.	
III. CHELTUIELI EXTRAORDINARE - pierderi din calamităţi; - cheltuieli extraordinare din operaţiuni cu active fixe.	III. VENITURI EXTRAORDINARE - venituri din despăgubiri din asigurări; - venituri din valorificarea unor bunuri.

Contabilitatea analitică:

1) Se ţine pe *feluri de venituri, după natura sau sursa lor şi pe subdiviziunile clasificaţiei bugetare*. Indiferent de sursa lor de finanţare, înregistrarea se face pe baza documentelor care atestă dreptul de încasare sau, în cazul în care nu există o declaraţie anterioară pentru înregistrarea creanţei, în momentul încasării efective.

- înregistrarea veniturilor trebuie efectuată conform *contabilităţii de angajamente*. Astfel, efectele tranzacţiilor şi ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când acestea s-au produs, şi nu la încasare, fiind înregistrate şi raportate în situaţiile financiare ale perioadelor aferente.

2) Contabilitatea cheltuielilor se ţine nu numai pe bază de conturi sintetice, ci şi *pe conturi analitice*, pe structura clasificaţiei bugetare[1]. Astfel, structura contului va fi:

1. **Simbolul contului** din Planul de conturi;
2. **Capitolul**;
3. **Sursa de finanţare a cheltuielii**, respectiv:
   - bugetul de stat;
   - bugetele locale;
   - bugetul asigurărilor sociale de stat;
   - bugetul asigurărilor pentru şomaj;
   - bugetul Fondului naţional unic de asigurări sociale de sănătate;
   - bugetul fondurilor externe nerambursabile;
   - bugetele instituţiilor publice şi activităţilor finanţate integral sau parţial din venituri proprii;
   - cheltuieli evidenţiate în afara bugetelor locale;
4. **Subcapitolul**;
5. **Titlul**;

[1] A se vedea clasificaţia economică în vigoare aprobată prin OMFP nr. 1025/2005

6. **Articolul**;
7. **Alineatul**;
8. **Subalineatul** (paragraful).

Exemplu:

- contul **641.51.01.01.I.10.01** reflectă:

641 – simbolul contului cheltuieli cu salariile

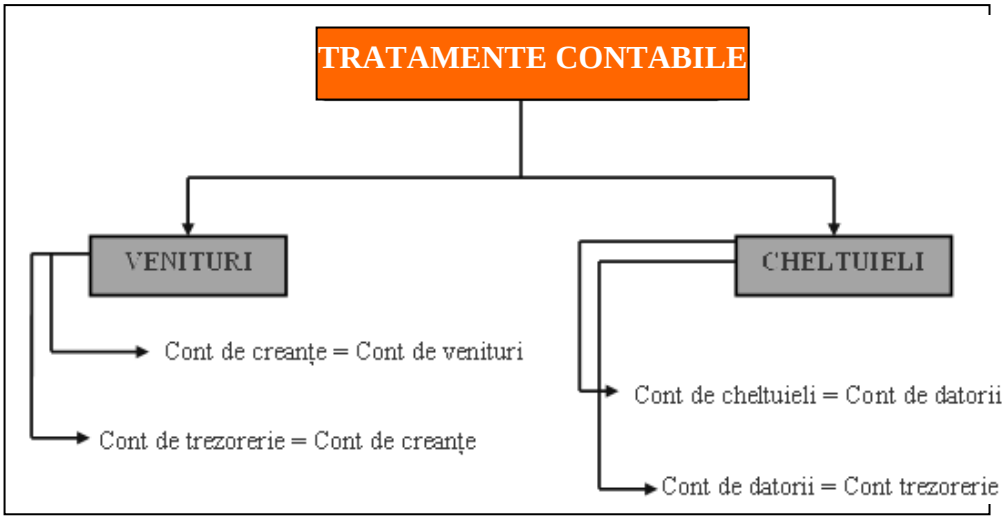
51 – reprezintă codul capitolului "Autorităţi publice" conform clasificaţiei bugetare

01 – arată bugetul finanţator, în cazul de faţă, bugetul de stat;

01 – reflectă instituţia finanţată, în cazul de faţă, "Administraţia prezidenţială"

I – reflectă titlul de cheltuieli conform clasificaţiei bugetare, respectiv "cheltuieli de personal", titlul I

10.01 – arată codul articolului din clasificaţia bugetară, în cazul de faţă "cheltuieli cu salariile", respectiv "salarii de bază"


TRATAMENTE CONTABILE
VENITURI
CHELTUIELI
Cont de creanțe = Cont de venituri
Cont de trezorerie = Cont de creanțe
Cont de cheltuieli = Cont de datorii
Cont de datorii = Cont trezorerie

Conturi utilizate:

- conturile de venituri şi finanţări sunt conturi de ***pasiv***, se regăsesc în clasa a VII-a de conturi; se creditează în cursul exerciţiului cu veniturile înregistrate la data primirii lor sau la momentul constatării; se debitează, în

principiu, la finele lunii sau trimestrului prin contul ***121 "Rezultatul patrimonial",*** pe surse de finanţare. La finele anului, conturile nu prezintă sold.
- conturile de cheltuieli sunt conturi de ***activ***, se debitează în cursul exerciţiului cu cheltuielile înregistrate la data constatării sau la data consumului; se creditează la sfârşitul exerciţiului prin contul ***121 "Rezultatul patrimonial"*** pe surse de finanţare. La finele anului, conturile nu prezintă sold.
- închiderea conturilor de cheltuieli:

121 "Rezultatul patrimonial" = %
Sume debitoare ale conturilor din cls 6

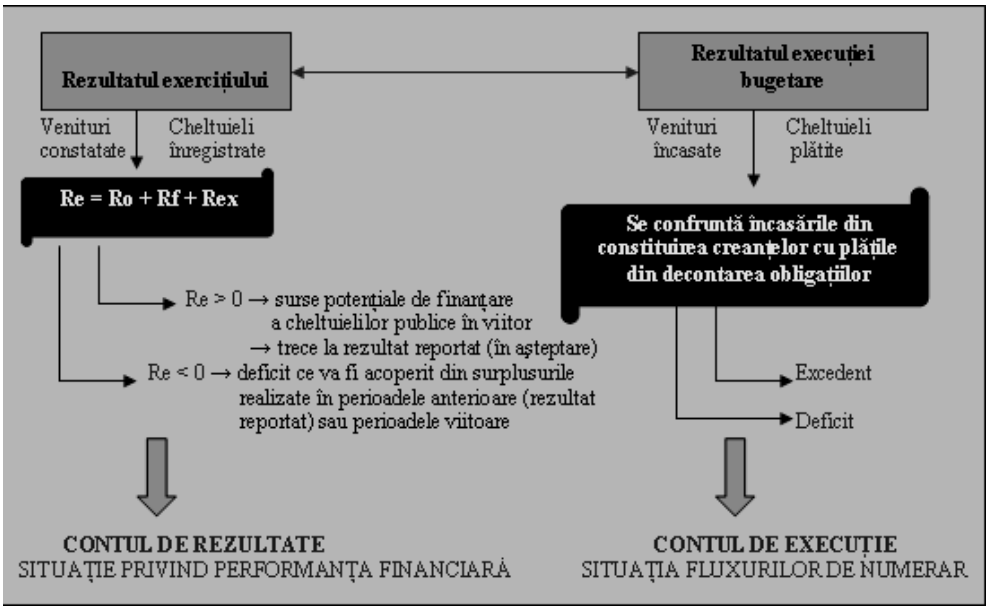
- închiderea conturilor de venituri:

% = 121 "Rezultat patrimonial"
Sume creditoare ale conturilor din cls 7

- contul 121 "Rezultat patrimonial" consemnează rezultatul patrimonial dat de soldul lui:

Caz 1) Venituri constatate > Cheltuieli constatate
→ ***Excedent***: sold ***creditor*** al contului 121
Caz 2) Venituri constatate < Cheltuieli constatate
→ ***Deficit***: sold ***debitor*** al contului 121

Tipuri de rezultate:
- ca urmare a contabilităţii de angajamente au apărut 2 tipuri de rezultate, prezentate în figura următoare:


Rezultatul exercițiului
Rezultatul execuției bugetare
Venituri constatate
Cheltuieli înregistrate
Venituri încasate
Cheltuieli plătite
Re = Ro + Rf + Rex
Se confruntă încasările din constituirea creanțelor cu plățile din decontarea obligațiilor
Re > 0 → surse potențiale de finanțare a cheltuielilor publice în viitor → trece la rezultat reportat (în așteptare)
Re < 0 → deficit ce va fi acoperit din surplusurile realizate în perioadele anterioare (rezultat reportat) sau perioadele viitoare
Excedent
Deficit
CONTUL DE REZULTATE
SITUAȚIE PRIVIND PERFORMANȚA FINANCIARĂ
CONTUL DE EXECUȚIE
SITUAȚIA FLUXURILOR DE NUMERAR

unde: Re = rezultatul exerciţiului
Ro = rezultatul din activitatea operaţională
Rf = rezultatul din activitatea financiară
Rex = rezultatul din activitatea extraordinară

Ambele sunt componente ale situaţiilor financiare întocmite de instituţiile publice.

Aplicaţii practice privind veniturile şi cheltuielile – laborator tehnologic

O instituţie publică, finanţată din venituri proprii, înregistrează în cursul lunii martie N următoarele cheltuieli şi venituri:

1. Consum de materiale de ambalat, conform bonului de consum nr. 15/05.01, în valoare de 1 000 lei;
2. consum de combustibil, conform bonului de consum nr. 16/08.01, în valoare de 1500 lei;
3. consum de energie şi apă, conform facturii fiscale nr. 45897/10.01., în valoare totală de 2 000 lei;

4. înregistrarea salariilor brute în sumă de 5 000 lei, conform statului de salarii;
5. se înregistrează reparaţii curente la instituţie, în sumă de 1 500 lei, conform facturii nr. 4587/15.01.;
6. se realizează venituri din prestări servicii în valoare de 15 000 lei + TVA 19%, conform facturilor fiscale;
7. se încasează creanţa asupra clienţilor prin trezorerie, conform ordinelor de plată;
8. se plăteşte factura de energie şi apă, conform ordinului de plată nr. 854/25.01.

Se cere:

a. efectuaţi analiza contabilă a evenimentelor în vederea stabilirii formulelor contabile – activitate individuală;
b. închideţi conturile de venituri şi cheltuieli şi stabiliţi rezultatul patrimonial – activitate individuală;
c. întocmiţi registrul jurnal al acestor operaţii – activitate frontală;
d. întocmiţi balanţa de verificare cu trei serii de egalităţi (solduri iniţiale, rulaje curente, solduri finale), cu date la alegere privind soldurile iniţiale. Analizaţi corelaţia Registru jurnal şi Balanţa de verificare;
e. introduceţi aceste date în programul informatic Ciel şi realizaţi tipăriţi rapoartele (note contabile, registru jurnal, cartea mare, balanţa) cu ajutorului prelucrării informatizate – activitate pe grupe de elevi.

CAPITOLUL IX

CONTABILITATEA CONTURILOR ÎN AFARA BILANŢULUI

9.1. Noţiuni privind finanţarea instituţiilor publice

Concepte:

1. Procesul prin care resursele publice sunt solicitate de către ordonatori pentru realizarea activităţilor domeniului public, angajate în baza cererilor acestora şi acordate efectiv spre utilizare responsabililor cu execuţia bugetară reprezintă *finanţarea bugetară*.

2. Suma aprobată prin buget reprezentând limita maximă până la care se pot confirma şi efectua plăţi pentru destinaţiile prevăzute în bugetele anului respectiv reprezintă *credit bugetar*.

3. *Plăţile nete de casă* reprezintă un concept specific contabilităţii publice şi desemnează fluxurile monetare efectuate pe seama fondurilor publice generate în urma unor evenimente sau tranzacţii care au efect asupra elementelor de activ şi de pasiv ale instituţiei. Sunt plăţi nete de casă: achitarea furnizorilor, achitarea salariilor cuvenite personalului, plăţile efectuate către bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale, etc., reprezentând contribuţii sociale şi fiscale, etc.

Plăţi nete de casă = Plăţi de casă – Restituirile de credite bugetare

4. *Cheltuielile efective* reprezintă echivalentul bănesc al consumurilor de resurse. Ele reflectă gradul de utilizare a banului public pus la dispoziţia instituţiei prin bugetul general.

Cum se utilizează creditele bugetare ?:

Creditele bugetare aprobate prin bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat şi bugetele fondurilor speciale pot fi folosite, la cererea ordonatorilor principali de credite, numai **după deschiderea, repartizarea şi/sau alimentarea conturilor de disponibil** deschise la trezorerie sau bănci pe surse de finanţare. Aprobarea deschiderii de credite se face în *limita creditelor aprobate* pe capitole, subcapitole, titluri şi celelalte subdiviziuni ale clasificaţiei bugetare.

Ordonatorii principali de credite pot dispune lunar retragerea creditelor bugetare deschise şi neutilizate din conturile proprii, precum şi ale instituţiilor subordonate. Retragerile trebuie justificate, avizate de către Ministerul Finanţelor Publice şi efectuate anterior datei de 25 a fiecărei luni.

Fazele execuţiei bugetare a cheltuielilor:

Cheltuielile bugetare parcurg în procesul execuţiei bugetare 4 faze (denumite fazele ALOP), prezentate în tabelul următor:

Angajarea cheltuielilor A	Sunt de competenţa **ORDONATORILOR DE CREDITE**	Instituţiile publice îşi creează obligaţii legale fată de terţe persoane (angajament legal) şi îşi rezervă creditele bugetare necesare acoperirii acestor obligaţii (angajament bugetar). Angajarea oricărei cheltuieli îmbracă două forme: angajament legal şi angajament bugetar. **a.Angajamentul legal** reprezintă orice act juridic care generează sau ar putea genera o obligaţie de plată a instituţiilor din justiţie către o terţă persoană, pentru un "serviciu efectuat" pe seama fondurilor publice. Angajamentul legal poate avea forma unui contract de achiziţie publică, comandă, convenţie, contract de muncă, act de control, acord de împrumut etc. **b. Angajamentul bugetar** reprezintă actul prin care se rezervă din creditele bugetare sumele necesare acoperirii unor cheltuieli. În consecinţă, angajamentele bugetare aprobate nu pot depăşi nivelele aprobate de credite bugetare aprobate.
Lichidarea cheltuielilor L		se verifică existenţa angajamentelor, se determină şi se verifică realitatea sumei datorate şi se apreciază exigibilitatea angajamentului legal pe baza documentelor justificative care atestă tranzacţia sau evenimentul.
Ordonanţarea cheltuielilor O		se confirmă că livrările de bunuri au fost efectuate sau alte creanţe au fost verificate şi că plata poate fi realizată. Ordonanţarea îmbracă forma unui document intern prin care ordonatorul de credite dă dispoziţie conducătorului compartimentului financiar – contabil să efectueze plata.

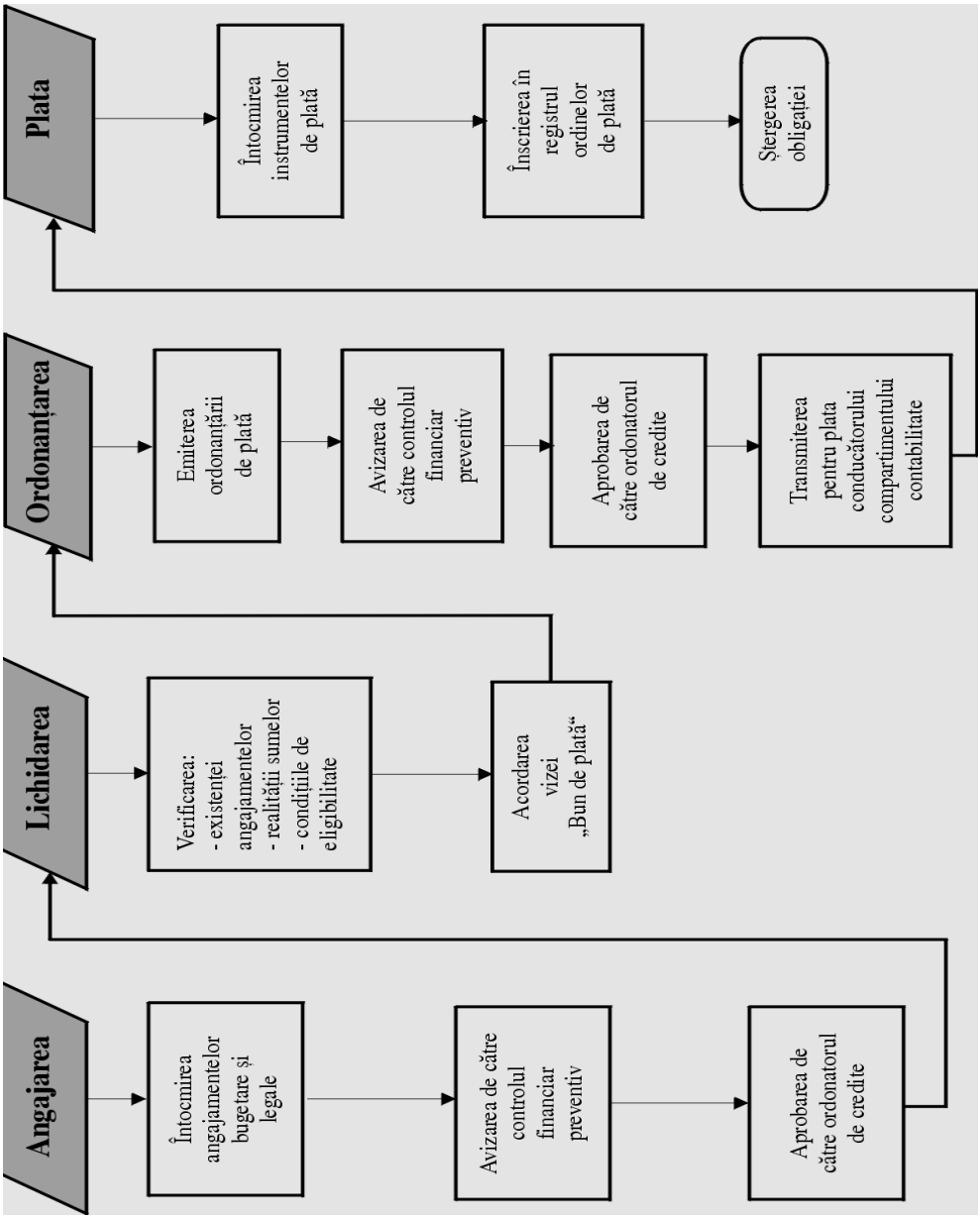
Plata cheltuielilor P	**CONTABIL**	Instituţia stinge obligaţiile faţă de terţi – creditori. Plata se face de către profesionişti contabili, în limita creditelor bugetare şi a destinaţiilor aprobate, prin unităţile trezoreriei la care instituţiile au conturi deschise.

A se vedea modele de documente completate în anexa nr. 4 !

Condiţii de efectuare a plăţilor într-o instituţie publică:

PLATA	
SE EFECTUEAZĂ DACĂ:	**NU SE EFECTUEAZĂ DACĂ:**
1. cheltuielile au parcurs primele trei faze ale execuţiei; 2. există credite bugetare deschise / repartizate sau disponibilităţi în conturi; 3. subdiviziunea bugetului aprobat de la care se face plata corespunde naturii cheltuielii; 4. există toate documentele care să justifice plata; 5. semnăturile de pe documente sunt ale persoanelor abilitate; 6. beneficiarul sumei este îndreptăţit să o primească; 7. suma datorată este corectă; 8. documentele de angajare şi ordonanţare au vizele de control financiar preventiv; 9. documentele sunt întocmite conform normelor.	1. nu există credite bugetare deschise/repartizate sau disponibilităţi în conturile instituţiei; 2. nu există confirmarea serviciului efectuat, iar documentele nu au viza “bun de plată”; 3. beneficiarul nu este cel faţă de care instituţia are datorie; 4. nu există viza controlului financiar preventiv pe ordonanţare.

Schema A.L.O.P. se prezintă în figura următoare:



8.2. Evenimente specifice finanţării instituţiilor publice

Instituţiile publice finanţate integral sau în majoritate din sursele bugetului de stat sunt instituţii de subordonare centrală şi au relaţii de subordonare între ele. Aceste relaţii se regăsesc în contabilitate mai ales în etapa deschiderii de finanţare, în care au loc repartizări de credite bugetare conform rolului ordonatorilor de credite delimitat în Legea finanţelor publice.

Conturi utilizate: conturile în afara bilanţului din grupa 80 „*Conturi speciale”*. Sunt conturi care funcţionează în partidă simplă şi care evidenţiază pe ordonatori şi tipuri de credite bugetare finanţarea deschisă pe seama surselor bugetului de stat, potrivit cererii de deschidere, respectiv dispoziţiilor bugetare.

La ordonatorii principali de credite, corespunzător rolului lor în activitatea bugetară, funcţionează conturile:

8060 „*Credite bugetare aprobate”*

8061 *„Credite deschise de repartizat”*

8062 *„Credite deschise pentru cheltuieli proprii”*

La ordonatorii secundari de credite funcţionează conturile 8061 şi 8062, iar la cei terţiari, care au doar rolul de a utiliza finanţarea repartizată, este funcţional doar contul 8062.

Contul **8060** *„Credite bugetare aprobate”* reflectă valoarea creditelor aprobate şi înregistrează în **debit**, la începutul perioadei, creditele bugetare alocate conform bugetului, iar pe parcursul perioadei eventualele suplimentări ale creditelor aprobate iniţial. În **credit,** contul înregistrează diminuări sau anulări de credite efectuate pe parcursul perioadei. **Soldul este debitor** şi reprezintă valoarea creditelor aprobate până la sfârşitul perioadei.

Contul **8061** *„Credite deschise de repartizat”* funcţionează la ordonatorii principali şi secundari care au dreptul de a repartiza credite bugetare. În **debitul** contului se înregistrează:

→ la ordonatorul principal, creditele deschise spre a fi repartizate ordonatorilor din subordine şi creditele retrase de la aceştia pe parcursul exerciţiului bugetar;

→ la ordonatorii secundari, creditele primite de la ordonatorii principali spre a fi repartizate ordonatorilor terţiari din subordine.

În **creditul** contului 8061 se înregistrează:

→ la ordonatorii principali, creditele bugetare repartizate ordonatorilor din subordine şi, respectiv, creditele bugetare de repartizat neutilizate şi returnate bugetului statului;

→ la ordonatorii de credite secundari, creditele repartizate ordonatorilor terţiari de credite şi, respectiv, creditele de repartizat retrase de către ordonatorul principal, în condiţiile legii.

Soldul contului este debitor şi reflectă valoarea creditelor bugetare de repartizat şi nerepartizate.

Contul **8062** *„Credite deschise pentru cheltuieli proprii"* funcţionează la toţi ordonatorii de credite în vederea recunoaşterii creditelor bugetare alocate pentru efectuarea cheltuielilor proprii fiecărei instituţii. Contul se **debitează** cu creditele bugetare alocate pentru nevoi proprii şi se **creditează** cu cele retrase de ordonatorii superiori, în caz de neutilizare, diminuare sau anulare. **Soldul contului este debitor** şi reprezintă valoarea creditelor bugetare pentru cheltuieli proprii de care beneficiază instituţia într-o anumită perioadă.

Soldurile conturilor prezentate nu fac obiectul preluării în perioada următoare deoarece ele reflectă situaţia creditelor bugetare pentru anul curent.

Etapele finanţării:

Finanţarea instituţiilor publice are în vedere trei mari categorii de evenimente, şi anume:

- Deschiderea creditelor bugetare;
- Finanţarea propriu-zisă;
- Închiderea conturilor şi stabilirea rezultatului patrimonial.

1. Deschiderea creditelor bugetare are în vedere *evidenţierea creditelor bugetare aprobate în baza cererii de deschidere, repartizarea creditelor pe baza dispoziţiilor bugetare*, precum şi operaţiuni de suplimentări, anulări, diminuări sau retrageri de credite bugetare.

Exemplu:

Ordonatorul principal de credite A întocmeşte o cerere de deschidere de finanţare pentru credite bugetare în valoare de 6.000.000 lei, din care 5.000.000 lei de repartizat ordonatorilor din subordine şi 1.000.000 lei credite pentru cheltuieli proprii. Ordonatorul principal a repartizat integral creditele bugetare unui ordonator secundar B, astfel: credite pentru cheltuieli proprii 3.000.000 lei şi 2.000.000 lei de repartizat ordonatorului terţiar, C.

Ordonatorul secundar îi repartizează creditele bugetare lui C. La sfârşitul perioadei, ordonatorului terţiar i se retrag credite bugetare neutilizate în valoare de 330.000 lei.

a. Înregistrările în contabilitatea ordonatorului principal A:

- aprobarea cererii de deschidere de credite bugetare:

Debit **8060** *„Credite bugetare aprobate”* 6.000.000

- recunoaşterea creditelor de repartizat şi a celor pentru cheltuieli proprii:

Debit **8061** *„Credite deschise de reparizat”* 5.000.000
Debit **8062** *„Credite deschise pentru cheltuieli proprii”* 1.000.000

- repartizarea creditelor bugetare către ordonatorul secundar B:

Credit **8061** *„Credite deschise de repartizat”* 5.000.000

b. Înregistrările în contabilitatea ordonatorului secundar C:

- primirea creditelor de repartizat şi pentru nevoi proprii de la ordonatorul principal A:

Debit **8061** *„Credite deschise de repartizat”* 2.000.000
Debit **8062** *„Credite deschise pentru cheltuieli proprii”* 3.000.000

- repartizarea creditelor bugetare către ordonatorul terţiar C:

Credit **8061** *„Credite deschise de repartizat”* 2.000.000

c. Înregistrările în contabilitatea ordonatorului terţiar C:

- primirea prin repartizare a creditelor bugetare pentru nevoi proprii:

Debit **8062** *„Credite deschise pentru cheltuieli proprii”* 2.000.000

- la sfârşitul perioadei se retrage finanţarea neutilizată:

Credit **8062** *„Credite deschise pentru cheltuieli proprii”* 330.000

Creditul bugetar retras de către ordonatorul principal este returnat bugetului de stat. Drumul parcurs este cel invers acordării:

a. La ordonatorul secundar:

- reîntregirea unei părţi a creditului de repatizat:

Debit **8061** *”Credite deschise de repartizat”* 330.000

- returnarea către ordonatorul principal:

Credit **8061** *„Credite deschise de repartizat”* 330.000

b. La ordonatorul principal au loc aceleaşi înregistrări ca la ordonatorul secundar, după care se rectifică valoarea creditelor aprobate cu contravaloarea creditelor retrase:

Credit **8060** *„Credite bugetare aprobate”* 330.000

Această corecţie are drept scop recunoaşterea valorii exacte a creditelor bugetare de care a beneficiat ordonatorul principal şi tot sistemul de instituţii care se află în subordinea sa.

2. Finanţarea propriu-zisă, denumirea generică pentru execuţia bugetară în contabilitate, *înseamnă utilizarea creditelor bugetare deschise sau repartizate.*

Exemplu*:*

În baza finanţării de 2.000.000 lei din sursele bugetului de stat, ordonatorul terţiar C efectuează următoarele tranzacţii:

a. Înregistrează drepturile salariale totale în sumă de 200.000 lei cuvenite angajaţilor săi:

641 „Cheltuieli cu salariile personalului”	=	**421** „Personal-salarii datorate”	200.000

b. Pe baza statului de salarii înregistrează reţineri din salarii după cum urmează: impozit pe salarii 32.000 lei şi contribuţii individuale la asigurările sociale 19.000 lei, la asigurările sociale de sănătate 13.000 lei şi la asigurările de şomaj 2.000 lei.

421 „Personal-salarii datorate”	=	**%**	66.000
		444 „Impozit pe venituri din salarii sau din alte drepturi”	32.000
		4312 „Contribuţiile asiguraţilor pentru asigurări sociale”	19.000
		4314 „Contribuţiile asiguraţilor pentru asigurări sociale de sănătate”	13.000
		4372 „Contribuţiile asiguraţilor pentru asigurări de şomaj”	2.000

c. Se achiziţionează de la furnizor materii prime în valoare de 900.000 lei.

301	=	**401**	900.000
„Materii prime”		„Furnizori”	

d. Se achită furnizorul de materii prime din finanţarea de la bugetul statului:

401	=	**7701**	900.000
„Furnizori”		„Finanţarea de la bugetul de stat”	

e. Se dau în consum materii prime în valoare de 300.000 lei.

601	=	**301**	300.000
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”	

f. Se înregistrează şi se achită factura de la S.C. „Electrica” S.A., în valoare de 500.000 lei:

610	=	**7701**	500.000
„Cheltuieli privind energia şi apa”		„Finanţarea de la bugetul de stat”	

g. Se înregistrează contribuţiile instituţiei privind: asigurările sociale 39.000 lei, asigurările sociale de sănătate 12.000 lei, asigurările de şomaj 10.000 lei.

6451	=	**4311**	39.000
„Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale”		„Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale”	

6453	=	**4313**	12.000
„Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale de sănătate”		„Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale de sănătate”	

6452	=	**4371**	4.000
„Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări de şomaj”		„Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări de şomaj”	

h. Se virează bugetelor în drept contrubuţiile angajaţilor şi ale instituţiei, precum şi impozitul pe salarii:

- Contribuţia la asigurările sociale	
39.000 lei + 19.000 lei =	58.000 lei
- Contribuţia la asigurările de sănătate	
12.000 lei + 13.000 lei =	25.000 lei
- Contribuţia la asigurările de şomaj	
4.000 lei + 2.000 lei =	6.000 lei
- Impozit pe salarii	32.000 lei
Total de virat	121.000 lei

%	=	**7701**	121.000
431		„Finanţarea de la bugetul de stat”	83.000
„Asigurări sociale”			
437			6.000
„Asigurări pentru şomaj”			
444			32.000
„Impozit pe venitul din salarii şi din alte drepturi”			

i. Se ridică numerar şi se achită salariile nete, din care rămân neridicate salarii în valoare de 3.000 lei. Salariul net se stabileşte ca diferenţă între drepturile salariale totale şi reţinerile din salarii. Din punct de vedere contabil, acesta este reprezentat de soldul creditor al contului 421 *„Personal-salarii datorate”* şi are valoare de 134.000 lei.

- ridicarea de numerar de la trezorerie şi depunerea în casieria instituţiei, în vederea achitătii restului de plată:

581	=	**7701**	134.000
„Viramente interne”		„Finanţarea de la bugetul de stat”	
5311	=	**581**	134.000
„Casa în lei”		„Viramente interne”	

- achitarea salariilor nete, cu recunoaşterea salariilor neridicate:

421	=	**%**	134.000
„Personal-salarii datorate”		**5311**	131.000
		„Casa în lei”	
		426	3.000
		„Drepturi de personal neridicate”	

- după termenul legal de păstrare a banilor în casierie, aceştia se depun în cont la trezorerie (se reîntregeşte finanţarea cu sume datorate, dar neplătite):

581	=	**5311**	3.000
„Viramente interne”		„Casa în lei”	
7701	=	**581**	3.000
„Finanţarea de la bugetul de stat”		„Viramente interne”	

3. Închiderea conturilor de cheltuieli şi venituri în vederea stabilirii rezultatului patrimonial se va exemplifica în baza aceluiaşi exemplu.

a. Închiderea conturilor de cheltuieli prin virarea soldurilor debitoare în contul **121.01** *„Rezultatul patrimonial – instituţii publice finanţate integral din buget”*:

121.01	**=**	**%**	1.055.000
„Rezultatul patrimonial”		**601**	300.000
		„Cheltuieli cu materii prime”	
		610	500.000
		„Cheltuieli privind energia şi apa”	
		641	200.000
		„Cheltuieli cu salariile personalului”	
		6451	39.000
		„Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale”	
		6452	4.000
		„Contribuţiile angajatorilor pt asigurări de şomaj”	
		6453	12.000
		„Contribuţiile angajatorilor pentru asigurări sociale de sănătate”	

b. Închiderea contului de finanţare de la bugetul de stat. Situaţia contului înainte de închidere este următoarea:

- *plăţi nete de casă* (rulaj creditor al contului 7701) = 1.655.000 lei;
- *sume returnate la trezorerie* (rulaj debitor al contului 7701) = 3.000 lei;
- sold creditor (înainte de închidere) reprezentând **plăţi nete efectiv realizate** = 1.652.000 lei.

D	**7701**	**C**
	900 000	d.
	500 000	f.
	121 000	h.
i. 3 000	134 000	i.
	Sfc = 1 652 000 înainte de închidere	

Soldul se virează la contul **121.01** *„Rezultatul patrimonial-instituţii publice finanţate integral din buget”*, în vederea determinării rezultatului patrimonial.

7701	**=**	**121.01**	1.652.000
„Finanţarea de la bugetul de stat”		„Rezultat patrimonial – instituţii finanţate integral din bugetul de stat”	

După închiderea contului **7701** *„Finanţarea de la bugetul de stat”*, în contul **121.01** *„Rezultatul patrimonial-instituţii publice finanţate integral din buget”* se poate stabili **rezultatul execuţiei bugetului**, comparând plăţile nete cu cheltuielile efective:

- Plăţi nete de casă (rulaj creditor cont 121.01) = 1.652.000
- Cheltuieli efective (rulaj debitor cont 121.01)= 1.055.000

Excedent patrimonial (sold creditor cont 121.01)= **597.000**

Soldul final creditor al contului 121.01 reprezintă excedent patrimonial care se constituie din:

- creşterea valorii stocului de materii prime de 0 la 600.000 lei şi
- dintr-o datorie neonorată faţă de angajaţii care nu şi-au ridicat salariile, de 3.000 lei.

→ Cele două componente ale rezultatului au naturi contrare; ele se scad, rezultând acest excedent de 597.000 lei.

Precizăm că situaţia nu este tocmai favorabilă, în condiţiile în care instituţia funcţionează cu finanţare integrală de la stat. Acest excedent reprezintă o blocare în stocuri a banului public.

Din finanţarea deschisă, ordonatorul terţiar C a uilizat 1.670.000 lei, iar restul de 330.000 lei s-a retras de către ordonatorul superior.

Aplicaţii practice – laborator tehnologic

Aplicaţia 1. Să se înregistreze în contabilitatea unei instituţii publice „X” evenimentele referitoare la deschiderea şi repartizarea creditelor bugetare către instituţiile subordonate, prezentând şi completând documentele justificative fiecărei operaţii. În cadrul capitolului II am prezentat un model completat de Dispoziţie bugetară, conform tipicului impus de Ministerul Finanţelor Publice.

1. Conform „Dispoziţiei bugetare” (model completat la capitolul II) se deschide instituţiei „X” finanţarea pe trimestrul II al anului 2007, suma de 27 000 000 lei, din care 22 000 000 lei activităţi curente şi 5 000 000 lei nevoi proprii.

2. Din motive legal justificate, se retrage în cursul trimestrului al II-lea suma de 750 000 lei, în condiţiile legii, conform documentelor „Referat de retragere", „Dispoziţie bugetară" şi „Nota contabilă".
3. În cursul lunii aprilie 2007, s-au efectuat cheltuieli curente în sumă de 10 000 000 lei.
4. La finalul perioadei (an) când are loc închiderea exerciţiului se închid conturile de venituri, cheltuieli şi cele înafara bilanţului.
Aplicaţia 2. Curtea de Apel Oradea plăteşte impozitul pe veniturile din salarii aferente lunii ianuarie 2007 bugetului de stat, în sumă de 38 243 lei. În baza modelelor de *documente completate prezentate în anexa nr. 2*, realizaţi în cadrul orelor de laborator tehnologic următoarele:

a. întocmiţi în format manual „Propunerea de angajare a unei cheltuieli";
b. întocmiţi „Angajamentul bugetar individual";
c. întocmiţi „Ordonanţarea de plată";
d. ordinul de plată pentru trezoreria statului – manual sau pe baza softului Ministerului de Finanţe.

Să verificăm cunoştinţele !

1. Prezentaţi diferenţa dintre plăţile nete de casă şi cheltuielile efective, cu exemple concrete din cadrul unei instituţii publice alese.
2. Descrieţi fazele execuţiei bugetare a cheltuielilor.
3. Enunţaţi situaţiile în care nu se poate efectua o plată a unei cheltuieli.
4. Enunţaţi categoriile de evenimente legate de finanţarea unei instituţii publice.

Cuvinte cheie

- plăţi nete de casă
- cheltuieli efective
- credite bugetare
- fazele execuţiei cheltuielilor: angajare, lichidare, ordonanţare şi plată
- deschiderea de credite bugetare
- finanţarea propriu-zisă
- cererea de deschidere de credite
- dispoziţie bugetară de repartizare a creditelor
- rezultatul execuţiei bugetare: excedent sau deficit

CAPITOLUL X

RECAPITULĂRI ŞI EVALUĂRI

1. Prezentaţi ordonatorii de credite ai sectorului public din România.
2. Enunţaţi deosebirile dintre instituţiile publice cu personalitate juridică şi cele fără personalitate juridică cu exemple din oraşul de reşedinţă.
3. Explicaţi justificarea utilizării clasificaţiei economice şi a celei funcţionale în contabilitatea instituţiilor publice.
4. Clasificaţia funcţională a cheltuielilor le grupează în:

a. părţi, capitole şi subcapitole;
b. cheltuieli curente şi de capital;
c. funcţie de acţiunile şi funcţiile de bază ale statului;
d. funcţie de natura lor.

5. Gruparea „cheltuieli curente şi de capital" se referă la:

a. gruparea cheltuielilor după clasificaţia funcţională
b. gruparea cheltuielilor în articole şi alineate;
c. clasificaţia economică;
d. entităţile economice din sectorul privat.

6. Ordonatorul principal de credite repartizează creditele bugetare pentru ordonatorii secundari pe baza:

a. cererii de deschidere de credite;
b. dispoziţiei bugetare de repartizare a creditelor;
c. notă de fundamentare pentru creditele bugetare;
d. notă contabilă.

7. Prezentaţi modul de stabilire a TVA (de plată sau de recuperat) în cazul unei instituţii publice şi categoriile de instituţii publice plătitoare de TVA.
8. Descrieţi structura unui cont în cazul unei instituţii publice, pornind de la clasă şi mergând până la cont analitic. Pentru care categorii de conturi, instituţiile publice ţin evidenţa analitic ? Daţi un exemplu de cont analitic şi arătaţi modul de „construire" a acestuia.
9. Efectuaţi o paralelă între rezultatul patrimonial şi rezultatul reportat, prezentând caracteristicile teoretice ale acestora.
10. Arătaţi ce semnificaţie are următoarea formulă contabilă: 121 = 117:

a. închiderea conturilor de cheltuieli
b. preluarea excedentului patrimonial aferent exerciţiului precedent
c. închiderea conturilor de venituri
d. preluarea deficitului patrimonial aferent exerciţiului precedent.

11. Prezentaţi modul de conducere a evidenţei operative a activelor fixe la o instituţie publică şi enumeraţi documentele utilizate pentru aceasta.
12. Arătaţi influenţa concepţiei economice şi financiare asupra amortizării activelor fixe în contabilitatea instituţiilor publice.
13. Asociaţi evenimentele economice din coloana A cu formulele contabile din coloana B, stabilind corespondenţe corecte:

A. Evenimente economice	**B. Formula contabilă**
I. Primirea prin donaţie a unui teren	a). 461 = 7583
II. Donarea unui program informatic	b). 691 = 208
III. Înregistrarea amortizării mobilierului	c). 291 = 7813
IV. Anularea provizionului pentru deprecierea imobilizărilor	d). 2111 = 779 e). 6811 = 2814
V. Vânzarea unei licenţe	

14. Precizaţi contul în care se înregistrează materialele primite cu titlu gratuit:
a). 602 b). 791 c). 779 d). 101
15. Datoriile sunt componente ale …..1…… patrimonial, iar creanţele ale …….2…….. patrimonial. Ambele se pot înregistra în …..3….. sau devize, ţinând cont de …….4…….. de schimb valutar.
16. Prezentaţi obligaţiile salariale ale angajatorului (instituţie publică) şi ale angajaţilor şi modul de reflectare a lor în contabilitate.

SĂ NE REAMINTIM !

Etapele întocmirii balanţei de verificare sunt următoarele:

1) **se trec datele din evidenţa cronologică** (din Registru jurnal) **în evidenţa sistematică** (Registrul Cartea Mare sau fişele de cont sau T-uri[1]);
2) **se totalizează sumele din evidenţa sistematică**; se totalizează datele din fiecare fişă de cont, stabilindu-se rulajele lunii curente, total sumele şi soldurile fiecărui cont;
3) **se transpun datele din fişele de cont** sau T-uri (din evidenţa sistematică) **în formularul de balanţă de verificare**;
4) **se adună coloanele balanţei de verificare** şi se verifică egalităţile dintre coloanele perechi.

[1] „T-urile” se utilizează din motive didactice. Ele sunt considerate, de fapt, „fişe de cont”. Se folosesc pentru ca elevii să se familiarizeze mai uşor cu înregistrarea unor sume în evidenţa sistematică.

PASUL 1: ÎNTOCMIREA REGISTRULUI JURNAL

În cursul lunii **octombrie an N**, au loc următoarele operaţii economice:

1) Se dau în consum, conform *bonului de consum nr. 5/07.10*, materiale în valoare de 1000 lei.

2) Se achită un furnizor în sumă de 2000 lei din contul de finanţare, conform *ordinului de plată nr. 45/10.10 şi extrasului de cont*.

3) Se cumpără materiale de la furnizori în valoare de 4000 lei, conform *facturii nr. 857/11.10*.

4) Se achită prin bancă un creditor de 3000 lei şi un furnizor în sumă de 2 000 lei, conform *ordinului de plată nr. 46/12.10 şi extrasului de cont*.

5) Se ridică de la bancă 1 000 lei pentru efectuarea unor plăţi prin casierie, conform *cec-ului de numerar*.

6) Se acordă un avans din casierie în valoare de 1 500 lei unui salariat, conform *ordinului de deplasare şi dispoziţiei de plată* (pentru casierie).

7) Se înregistrează încasarea taxelor de concurs, în numerar, în sumă de 5000 lei, conform *chitanţei nr. 4589/15.10*.

8) Se depun în contul de sume de mandat aceste taxe, a căror beneficiar este ordonatorul principal de credite, iar ulterior se virează cu *ordin de plată nr. 47/20.10*.

9) Se achiziţionează obiecte de inventar de la furnizori în valoare de 2500 lei, conform *facturii nr 1200/20.10*.

10) Se facturează chirii pentru un spaţii din instituţie închiriate la tariful de 1500 lei, conform *facturii nr. 1514/25.10*.

11) Se înregistrează facturile de convorbiri telefonice în valoare de 5 000 lei, TVA 19%, care se vor achita din contul de finanţare conform *ordinului de plată nr. 48/25.10*

12) Se achită chiriile pentru magistraţi, conform legii, în numerar, în sumă de 3000 lei, conform *chitanţei nr. 1259/26.10*.

13) Se înregistrează *factura nr. 6520/27.10*, pentru serviciile unor traducători autorizaţi, solicitaţi de instanţă, la valoarea de 2500 lei, TVA 19%, care se achită prin virament, conform *ordinului de plată nr. 49/28.10*

14) Se înregistrează *factura nr. 48960/27.10* de BCF (combustibil), în sumă de 10000 lei.

15) Se alimentează cu combustibil pe baza *BCF*, în sumă de 8000 lei.

16) Se dă în consum combustibil parcului auto al instituţiei, în valoare de 8000 lei, conform *bonului de consum nr. 6/28.10*.

17) Se achiziţionează rechizite pentru departamentul economico-financiar al instituţiei, în sumă de 500 lei, TVA 19%, conform *facturii nr. 6500/28.10*.

18) Se achită cv. rechizitelor prin virament, conform *ordinului de plată nr. 50/30.10*.

19) Se achită de către instituţie impozitele locale datorate conform legii, Primăriei, în sumă de 1000 lei, conform *ordinului de plată nr. 51/30.10*.
20) Se înregistrează plata primei de asigurare pentru autoturismele din parcul auto al instituţiei (rovigneta) în valoare de 500 lei, conform *ordinului de plată nr. 52/31.10*.
21) Se închid conturile de cheltuieli şi de venituri, la sfârşitul lunii, prin contul 121 „Rezultat patrimonial", conform *notei contabile nr. 14/31.10.*

Societate: CURTEA DE APEL
Adresa:
Cod fiscal:

REGISTRUL JURNAL

Tiparit la : 24/07/2007

Perioada de la: 01/10/2007 la: 31/10/2007 Cu documente temporare Pentru deviza: Lei

Nr. crt.	NDS	Jurnal	NDP	Data	Explicatie	Cont		Sume	
						Debitor	Creditor	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1					Report			46,520.00	46,520.00
2	1	OD	BON CONSUM 5	07/10/2007	CHELTUIELI PRIVIND	6028		1,000.00	0.00
3	1	OD	BON CONSUM 5	07/10/2007	ALTE MATERIALE		3028	0.00	1,000.00
4	2	OD	OP 45	10/10/2007	plata furnizor	401		2,000.00	0.00
5	2	OD	OP 45	10/10/2007	plata furnizor		7701	0.00	2,000.00
6	3	OD	FACT 857	11/10/2007	cumparare materiale	302		4,000.00	0.00
7	3	OD	FACT 857	11/10/2007	cumparare materiale		401	0.00	4,000.00
8	4	OD	ORDIN PLATA	12/10/2007	plata furnizor	401		2,000.00	0.00
9	4	OD	ORDIN PLATA	12/10/2007	plata creditor	462		3,000.00	0.00
10	4	OD	ORDIN PLATA	12/10/2007	plata datorii		7701	0.00	5,000.00
11	5	RC	CEC NUMERAR	12/10/2007	ridicare numerar	5311		1,000.00	0.00
12	5	RC	CEC NUMERAR	12/10/2007	ridicare numerar		581	0.00	1,000.00
13	5	RC	CEC NUMERAR	12/10/2007	ridicare numerar		7701	0.00	1,000.00
14	5	RC	CEC NUMERAR	12/10/2007	VIRAMENTE INTERNE	581		1,000.00	0.00
15	6	RC	ORDIN	12/10/2007	acordare avans	542		1,500.00	0.00
16	6	RC	ORDIN	12/10/2007	acordarea avans		5311	0.00	1,500.00
17	7	RC	CHIT 4589	15/10/2007	incasare taxa concurs	5311		5,000.00	0.00
18	7	RC	CHIT 4589	15/10/2007	incasare taxa concurs		462	0.00	5,000.00
19	8	RC	FOAIE	20/10/2007	depunere taxa	552		4,800.00	0.00
20	8	RC	FOAIE	20/10/2007	depunere taxa		5311	0.00	4,800.00
21	9	OD	ORDINPLATA 47	20/10/2007	plata taxei la MJ	462		4,800.00	0.00
22	9	OD	ORDINPLATA 47	20/10/2007	plata taxei la MJ		552	0.00	4,800.00
23	10	OD	FACT 1200	20/10/2007	cumparat ob inventar	3031		2,500.00	0.00
24	10	OD	FACT 1200	20/10/2007	cumparat ob inventar		401	0.00	2,500.00
25	11	OD	FACT 1514	25/10/2007	chirii pt spatii	4111		1,500.00	0.00
26	11	OD	FACT 1514	25/10/2007	chirii pt spatii		462	0.00	1,500.00
27	12	OD	FACTURA 12548	25/10/2007	servicii telefonice	626		5,950.00	0.00
28	12	OD	FACTURA 12548	25/10/2007	servicii telefonice		401	0.00	5,950.00
29	13	OD	ORDIN PLATA	25/10/2007	plata telefonie	401		5,950.00	0.00
30	13	OD	ORDIN PLATA	25/10/2007	plata telefonie		7701	0.00	5,950.00
31	14	RC	CHIT 1259	26/10/2007	plata chirii magistrati	6458		3,000.00	0.00
32	14	RC	CHIT 1259	26/10/2007	plata chirii magistrati		5311	0.00	3,000.00
33	15	OD	FACT 6520	27/10/2007	servicii traducatori	629		2,975.00	0.00
34	15	OD	FACT 6520	27/10/2007	servicii traducatori		401	0.00	2,975.00
35	17	OD	FACT 49960	27/10/2007	BCF	5324		10,000.00	0.00

Nr. crt.	NDS	Jurnal	NDP	Data	Explicatie	Cont		Sume	
						Debitor	Creditor	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
36	17	OD	FACT 49960	27/10/2007	furnizor BCF		401	0.00	10,000.00
37	18	OD	BCF	27/10/2007	combustibil	3022		8,000.00	0.00
38	18	OD	BCF	27/10/2007	BONURI VALORICE		5324	0.00	8,000.00
39	19	OD	BON CONSUM 6	28/10/2007	consum combustibil	6022		8,000.00	0.00
40	19	OD	BON CONSUM 6	28/10/2007	consum combustibil		3022	0.00	8,000.00
41	20	OD	FACT 6500	28/10/2007	rechizite	3028		595.00	0.00
42	20	OD	FACT 6500	28/10/2007	rechizite		401	0.00	595.00
43	16	OD	ORDIN PLATA	30/10/2007	plata traducatori	401		2,975.00	0.00
44	16	OD	ORDIN PLATA	30/10/2007	plata traducatori		7701	0.00	2,975.00
45	21	OD	ORDIN PLATA	30/10/2007	plata rechizite	401		595.00	0.00
46	21	OD	ORDIN PLATA	30/10/2007	plata rechizite		7701	0.00	595.00
47	22	OD	ORDIN PLATA	31/10/2007	plata impozite locale	635		1,000.00	0.00
48	22	OD	ORDIN PLATA	31/10/2007	plata impozite locale		7701	0.00	1,000.00
49	23	OD	ORDIN PLATA	31/10/2007	plata prime asigurare	613		500.00	0.00
50	23	OD	ORDIN PLATA	31/10/2007	FINANTAREA DE LA		7701	0.00	500.00
51	25	JIN	INCHIDEREC	31/10/2007	INCHIDERE LUNA		6022	0.00	8,000.00
52	25	JIN	INCHIDEREC	31/10/2007	INCHIDERE LUNA		6028	0.00	1,000.00
53	25	JIN	INCHIDEREC	31/10/2007	INCHIDERE LUNA		613	0.00	500.00
54	25	JIN	INCHIDEREC	31/10/2007	INCHIDERE LUNA		626	0.00	5,950.00
55	25	JIN	INCHIDEREC	31/10/2007	INCHIDERE LUNA		629	0.00	2,975.00
56	25	JIN	INCHIDEREC	31/10/2007	INCHIDERE LUNA		635	0.00	1,000.00
57	25	JIN	INCHIDEREC	31/10/2007	INCHIDERE LUNA		6458	0.00	3,000.00
58	25	JIN	INCHIDEREV	31/10/2007	INCHIDERE LUNA	7701		19,020.00	0.00
59	25	JIN	INCHIDEREC	31/10/2007	INCHIDERE LUNA	121		22,425.00	0.00
60	25	JIN	INCHIDEREV	31/10/2007	INCHIDERE LUNA		121	0.00	19,020.00
61					Rulaj perioada			125,085.00	125,085.00
62					De reportat			171,605.00	171,605.00

Intocmit **Verificat**

PASUL 2: ÎNREGISTRAREA ÎN EVIDENŢA SISTEMATICĂ (ÎNT- uri)

Se deschide câte un „T” sau o fişă de cont, pentru fiecare cont utilizat. Se trec apoi sumele din bilanţul iniţial în T-ul fiecărui cont ca solduri iniţiale. Apoi, se trece fiecare sumă din registrul jurnal în T-ul corespunzător (sau în fişa fiecărui cont), în ordinea cronologică a înregistrării în formule contabile.

CURTEA DE APEL 24/07/2007

Listare globala

Perioada de la 01/10/2007 la 31/10/2007
Cu Documente Temporare

Pentru deviza: RON

NDS	Jurnal	Data	NDP	Explicatia	V	Debit	Marc.	Credit	Sold
100				FONDUL ACTIVELOR FIXE NECORPORALE					
				Cumuli anteriori		0.00		11,200.00	-11,200.00
				Sold cumulat 100		0.00		11,200.00	-11,200.00
101				FOND BUN CARE ALC DOM PUBL STAT					
				Cumuli anteriori		0.00		25,400.00	-25,400.00
				Sold cumulat 101		0.00		25,400.00	-25,400.00
Total subclasa: 10						0.00		36,600.00	-36,600.00
121				REZULTATUL PATRIMONIAL					
				Cumuli anteriori		0.00		0.00	0.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREC	INCHIDERE LUNA	T	22,425.00		0.00	22,425.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREV	INCHIDERE LUNA	T	0.00		19,020.00	3,405.00
				Sold cumulat 121		22,425.00		19,020.00	3,405.00
Total subclasa: 12						22,425.00		19,020.00	3,405.00
Total clasa: 1						22,425.00		55,620.00	-33,195.00
2081				PROGRAME INFORMATICE					
				Cumuli anteriori		11,200.00		0.00	11,200.00
				Sold cumulat 2081		11,200.00		0.00	11,200.00
Total subclasa: 20						11,200.00		0.00	11,200.00
2133				MIJLOACE DE TRANSPORT					
				Cumuli anteriori		18,500.00		0.00	18,500.00
				Sold cumulat 2133		18,500.00		0.00	18,500.00
214				MOB, AP BIROT, ECHIP PROT VAL UM/A					
				Cumuli anteriori		6,900.00		0.00	6,900.00
				Sold cumulat 214		6,900.00		0.00	6,900.00
Total subclasa: 21						25,400.00		0.00	25,400.00
Total clasa: 2						36,600.00		0.00	36,600.00
302				MATERIALE CONSUMABILE					
				Cumuli anteriori		0.00		0.00	0.00
3	OD	11/10/2007	FACT 857	cumparare materiale	T	4,000.00		0.00	4,000.00
				Sold cumulat 302		4,000.00		0.00	4,000.00
3022				COMBUSTIBILI					

NDS	Jurnal	Data	NDP	Explicatia	V	Debit	Marc.	Credit	Sold
Cumuli anteriori						0.00		0.00	0.00
18	OD	27/10/2007	BCF	combustibil	T	8,000.00		0.00	8,000.00
19	OD	28/10/2007	BON CONSUM	consum combustibil	T	0.00		8,000.00	0.00
Sold cumulat 3022						8,000.00		8,000.00	0.00
3028			ALTE MATERIALE CONSUMABILE						
Cumuli anteriori						3,550.00		0.00	3,550.00
1	OD	07/10/2007	BON CONSUM	ALTE MATERIALE	T	0.00		1,000.00	2,550.00
20	OD	28/10/2007	FACT 6500	rechizite	T	595.00		0.00	3,145.00
Sold cumulat 3028						4,145.00		1,000.00	3,145.00
3031			MAT DE NAT OB DE INV IN MAGAZIE						
Cumuli anteriori						0.00		0.00	0.00
10	OD	20/10/2007	FACT 1200	cumparat ob inventar	T	2,500.00		0.00	2,500.00
Sold cumulat 3031						2,500.00		0.00	2,500.00
Total subclasa: 30						18,645.00		9,000.00	9,645.00
Total clasa: 3						18,645.00		9,000.00	9,645.00
401			FURNIZORI						
Cumuli anteriori						0.00		120.00	-120.00
2	OD	10/10/2007	OP 45	plata furnizor	T	2,000.00		0.00	1,880.00
3	OD	11/10/2007	FACT 857	cumparare materiale	T	0.00		4,000.00	-2,120.00
4	OD	12/10/2007	ORDIN PLATA	plata furnizor	T	2,000.00		0.00	-120.00
10	OD	20/10/2007	FACT 1200	cumparat ob inventar	T	0.00		2,500.00	-2,620.00
12	OD	25/10/2007	FACTURA	servicii telefonice	T	0.00		5,950.00	-8,570.00
13	OD	25/10/2007	ORDIN PLATA	plata telefonie	T	5,950.00		0.00	-2,620.00
15	OD	27/10/2007	FACT 6520	servicii traducatori	T	0.00		2,975.00	-5,595.00
17	OD	27/10/2007	FACT 49960	furnizor BCF	T	0.00		10,000.00	-15,595.00
20	OD	28/10/2007	FACT 6500	rechizite	T	0.00		595.00	-16,190.00
16	OD	30/10/2007	ORDIN PLATA	plata traducatori	T	2,975.00		0.00	-13,215.00
21	OD	30/10/2007	ORDIN PLATA	plata rechizite	T	595.00		0.00	-12,620.00
Sold cumulat 401						13,520.00		26,140.00	-12,620.00
Total subclasa: 40						13,520.00		26,140.00	-12,620.00
4111			CLIENTI CU TERMEN SUB 1 AN						
Cumuli anteriori						0.00		0.00	0.00
11	OD	25/10/2007	FACT 1514	chirii pt spatii	T	1,500.00		0.00	1,500.00
Sold cumulat 4111						1,500.00		0.00	1,500.00
Total subclasa: 41						1,500.00		0.00	1,500.00
462			CREDITORI DIVERSI						
Cumuli anteriori						0.00		9,800.00	-9,800.00
4	OD	12/10/2007	ORDIN PLATA	plata creditor	T	3,000.00		0.00	-6,800.00
7	RC	15/10/2007	CHIT 4589	incasare taxa concurs	T	0.00		5,000.00	-11,800.00
9	OD	20/10/2007	ORDINPLATA	plata taxei la MJ	T	4,800.00		0.00	-7,000.00

NDS	Jurnal	Data	NDP	Explicatia	V	Debit	Marc.	Credit	Sold
11	OD	25/10/2007	FACT 1514	chirii pt spatii	T	0.00		1,500.00	-8,500.00
Sold cumulat 462						7,800.00		16,300.00	-8,500.00
Total subclasa: 46						7,800.00		16,300.00	-8,500.00
Total clasa: 4						22,820.00		42,440.00	-19,620.00
5311 CASA IN LEI									
Cumuli anteriori						4,850.00		0.00	4,850.00
5	RC	12/10/2007	CEC	ridicare numerar	T	1,000.00		0.00	5,850.00
6	RC	12/10/2007	ORDIN	acordarea avans	T	0.00		1,500.00	4,350.00
7	RC	15/10/2007	CHIT 4589	incasare taxa concurs	T	5,000.00		0.00	9,350.00
8	RC	20/10/2007	FOAIE	depunere taxa	T	0.00		4,800.00	4,550.00
14	RC	26/10/2007	CHIT 1259	plata chirii magistrati	T	0.00		3,000.00	1,550.00
Sold cumulat 5311						10,850.00		9,300.00	1,550.00
5324 BONURI VALORICE PENTRU CARBURANTI									
Cumuli anteriori						0.00		0.00	0.00
17	OD	27/10/2007	FACT 49960	BCF	T	10,000.00		0.00	10,000.00
18	OD	27/10/2007	BCF	BONURI VALORICE PENTRU	T	0.00		8,000.00	2,000.00
Sold cumulat 5324						10,000.00		8,000.00	2,000.00
Total subclasa: 53						20,850.00		17,300.00	3,550.00
542 AVANSURI DE TREZORERIE									
Cumuli anteriori						0.00		0.00	0.00
6	RC	12/10/2007	ORDIN	acordare avans	T	1,500.00		0.00	1,500.00
Sold cumulat 542						1,500.00		0.00	1,500.00
Total subclasa: 54						1,500.00		0.00	1,500.00
552 DISPONIBIL PT SUME DE MANDAT SI SU									
Cumuli anteriori						1,520.00		0.00	1,520.00
8	RC	20/10/2007	FOAIE	depunere taxa	T	4,800.00		0.00	6,320.00
9	OD	20/10/2007	ORDINPLATA	plata taxei la MJ	T	0.00		4,800.00	1,520.00
Sold cumulat 552						6,320.00		4,800.00	1,520.00
Total subclasa: 55						6,320.00		4,800.00	1,520.00
581 VIRAMENTE INTERNE									
Cumuli anteriori						0.00		0.00	0.00
5	RC	12/10/2007	CEC	ridicare numerar	T	0.00		1,000.00	-1,000.00
5	RC	12/10/2007	CEC	VIRAMENTE INTERNE	T	1,000.00		0.00	0.00
Sold cumulat 581						1,000.00		1,000.00	0.00
Total subclasa: 58						1,000.00		1,000.00	0.00
Total clasa: 5						29,670.00		23,100.00	6,570.00
6022 CHELTUIELI PRIVIND COMBUSTIBILII									
Cumuli anteriori						0.00		0.00	0.00

NDS	Jurnal	Data	NDP	Explicatia	V	Debit	Marc.	Credit	Sold
19	OD	28/10/2007	BON CONSUM	consum combustibil	T	8,000.00		0.00	8,000.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREC	INCHIDERE LUNA	T	0.00		8,000.00	0.00
			Sold cumulat 6022			8,000.00		8,000.00	0.00
6028			CHELTUIELI PRIVIND ALTE MAT CONSUM						
			Cumuli anteriori			0.00		0.00	0.00
1	OD	07/10/2007	BON CONSUM	CHELTUIELI PRIVIND ALTE	T	1,000.00		0.00	1,000.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREC	INCHIDERE LUNA	T	0.00		1,000.00	0.00
			Sold cumulat 6028			1,000.00		1,000.00	0.00
Total subclasa: 60						9,000.00		9,000.00	0.00
613			CHELTUIELI CU PRIMELE DE ASIGURARE						
			Cumuli anteriori			0.00		0.00	0.00
23	OD	31/10/2007	ORDIN PLATA	plata prime asigurare	T	500.00		0.00	500.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREC	INCHIDERE LUNA	T	0.00		500.00	0.00
			Sold cumulat 613			500.00		500.00	0.00
Total subclasa: 61						500.00		500.00	0.00
626			CHELT POSTALE SI TAXE TELECOMUNICA						
			Cumuli anteriori			0.00		0.00	0.00
12	OD	25/10/2007	FACTURA	servicii telefonice	T	5,950.00		0.00	5,950.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREC	INCHIDERE LUNA	T	0.00		5,950.00	0.00
			Sold cumulat 626			5,950.00		5,950.00	0.00
629			ALTE CHELT AUTORIZ PRIN DISPOZITII						
			Cumuli anteriori			0.00		0.00	0.00
15	OD	27/10/2007	FACT 6520	servicii traducatori	T	2,975.00		0.00	2,975.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREC	INCHIDERE LUNA	T	0.00		2,975.00	0.00
			Sold cumulat 629			2,975.00		2,975.00	0.00
Total subclasa: 62						8,925.00		8,925.00	0.00
635			CHELT ALTE IMPOZITE, TAXE SI VARSA						
			Cumuli anteriori			0.00		0.00	0.00
22	OD	31/10/2007	ORDIN PLATA	plata impozite locale	T	1,000.00		0.00	1,000.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREC	INCHIDERE LUNA	T	0.00		1,000.00	0.00
			Sold cumulat 635			1,000.00		1,000.00	0.00
Total subclasa: 63						1,000.00		1,000.00	0.00
6458			ALTE CHELT PRIVIND ASIG SI PROT SO						
			Cumuli anteriori			0.00		0.00	0.00
14	RC	26/10/2007	CHIT 1259	plata chirii magistrati	T	3,000.00		0.00	3,000.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREC	INCHIDERE LUNA	T	0.00		3,000.00	0.00
			Sold cumulat 6458			3,000.00		3,000.00	0.00
Total subclasa: 64						3,000.00		3,000.00	0.00

NDS	Jurnal	Data	NDP	Explicatia	V	Debit	Marc.	Credit	Sold
Total clasa: 6						22,425.00		22,425.00	0.00
7701 FINANTAREA DE LA BUGETUL DE STAT									
Cumuli anteriori						0.00		0.00	0.00
2	OD	10/10/2007	OP 45	plata furnizor	T	0.00		2,000.00	-2,000.00
4	OD	12/10/2007	ORDIN PLATA	plata datorii	T	0.00		5,000.00	-7,000.00
5	RC	12/10/2007	CEC	ridicare numerar	T	0.00		1,000.00	-8,000.00
13	OD	25/10/2007	ORDIN PLATA	plata telefonie	T	0.00		5,950.00	-13,950.00
16	OD	30/10/2007	ORDIN PLATA	plata traducatori	T	0.00		2,975.00	-16,925.00
21	OD	30/10/2007	ORDIN PLATA	plata rechizite	T	0.00		595.00	-17,520.00
22	OD	31/10/2007	ORDIN PLATA	plata impozite locale	T	0.00		1,000.00	-18,520.00
23	OD	31/10/2007	ORDIN PLATA	FINANTAREA DE LA BUGETUL	T	0.00		500.00	-19,020.00
25	JIN	31/10/2007	INCHIDEREV	INCHIDERE LUNA	T	19,020.00		0.00	0.00
Sold cumulat 7701						19,020.00		19,020.00	0.00
Total subclasa: 77						19,020.00		19,020.00	0.00
Total clasa: 7						19,020.00		19,020.00	0.00
Total fisa de cont:						**171,605.00**		**171,605.00**	**0.00**

Societate: CURTEA DE APEL
Adresa: , str., nr., bl., ap.
Cod fiscal:

Centralizator luna / jurnal

Tiparit la: 24/07/2007

Perioada de la: 01/10/2007 la: 31/10/2007 Cu Documente Temporare Pentru deviza: Lei

Jurnal	Explicatie	Debit	Credit
Luna Octombrie			
JIN	JURNAL INCHIDERE - Octombrie	41,445.00	41,445.00
OD	OPERATIUNI DIVERSE - Octombrie	67,340.00	67,340.00
RC	OPERATIUNI CASA - Octombrie	16,300.00	16,300.00
Total Lunar		**125,085.00**	**125,085.00**
Total pe jurnale combinate		**125,085.00**	**125,085.00**

Intocmit , Conducatorul compartimentului financiar-contabil ,

Denumire : CURTEA DE APEL
Adresa :
Cod Fiscal :

REGISTRU DE CASA

Tiparit la : 24/07/2007

OPERATIUNI CASA — Pentru deviza : RON

Perioada de la 01/10/2007 la 31/10/2007

Nr crt	Data ZZ LL AA	Nr. act. casa	Nr. anexa	Explicatii	Incasari	Plati	Sold	Simbol cont corespondent
Report\Sold ziua precedenta					4,850.00	0.00	4,850.00	
Pentru contul 5311								
1	12 10 07	CEC NUMERAR		ridicare numerar	1,000.00	0.00	5,850.00	581
2	12 10 07	CEC NUMERAR		ridicare numerar	1,000.00	0.00	6,850.00	7701
3	12 10 07	CEC NUMERAR		VIRAMENTE INTERNE	0.00	1,000.00	5,850.00	581
4	12 10 07	ORDIN		acordare avans	0.00	1,500.00	4,350.00	542
TOTAL					6,850.00	2,500.00	4,350.00	
Report\Sold ziua precedenta					5,850.00	1,500.00	4,350.00	
Pentru contul 5311								
5	15 10 07	CHIT 4589		incasare taxa concurs	5,000.00	0.00	9,350.00	462
TOTAL					10,850.00	1,500.00	9,350.00	
Report\Sold ziua precedenta					10,850.00	1,500.00	9,350.00	
Pentru contul 5311								
6	20 10 07	FOAIE		depunere taxa	0.00	4,800.00	4,550.00	552
TOTAL					10,850.00	6,300.00	4,550.00	
Report\Sold ziua precedenta					10,850.00	6,300.00	4,550.00	
Pentru contul 5311								
7	26 10 07	CHIT 1259		plata chirii magistrati	0.00	3,000.00	1,550.00	6458
TOTAL					10,850.00	9,300.00	1,550.00	

Casier — COMPARTIMENT FINANCIAR-CONTABIL

PASUL 3: ÎNTOCMIREA BALANŢEI de VERIFICARE

Aceasta se întocmeşte prin înscrierea tuturor conturilor pe care le utilizează agentul economic în ordinea claselor de conturi. Se ia fiecare T sau fiecare fişă de cont şi se trec datele din aceste fişe în balanţa de verificare.

Totalul registrului jurnal din octombrie trebuie să corespundă cu totalul rulajelor curente din balanţa de verificare.

Societate : CURTEA DE APEL
Adresa :
Cod fiscal :

BALANTA ANALITICA

Tiparit la : 24/07/2007

Perioada de la 01.10.07 la 31.10.07 Cu documente temporare - Lei -

Cont	Titlu Cont	Rulaj Precedent		Rulaj Curent		Total Sume		Sold Final	
		Debitor	Creditor	Debitor	Creditor	Debitor	Creditor	Debitor	Creditor
100	FONDUL ACTIVELOR FIXE	0.00	11,200.00	0.00	0.00	0.00	11,200.00	0.00	11,200.00
101	FOND BUN CARE ALC DOM PUBL	0.00	25,400.00	0.00	0.00	0.00	25,400.00	0.00	25,400.00
Total subclasa	**10**	**0.00**	**36,600.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**36,600.00**	**0.00**	**36,600.00**
121	REZULTATUL PATRIMONIAL	0.00	0.00	22,425.00	19,020.00	22,425.00	19,020.00	3,405.00	0.00
Total subclasa	**12**	**0.00**	**0.00**	**22,425.00**	**19,020.00**	**22,425.00**	**19,020.00**	**3,405.00**	**0.00**
TOTAL CLASA	**1**	**0.00**	**36,600.00**	**22,425.00**	**19,020.00**	**22,425.00**	**55,620.00**	**3,405.00**	**36,600.00**
2081	PROGRAME INFORMATICE	11,200.00	0.00	0.00	0.00	11,200.00	0.00	11,200.00	0.00
Total subclasa	**20**	**11,200.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**11,200.00**	**0.00**	**11,200.00**	**0.00**
2133	MIJLOACE DE TRANSPORT	18,500.00	0.00	0.00	0.00	18,500.00	0.00	18,500.00	0.00
214	MOB, AP BIROT, ECHIP PROT VAL	6,900.00	0.00	0.00	0.00	6,900.00	0.00	6,900.00	0.00
Total subclasa	**21**	**25,400.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**25,400.00**	**0.00**	**25,400.00**	**0.00**
TOTAL CLASA	**2**	**36,600.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**36,600.00**	**0.00**	**36,600.00**	**0.00**
302	MATERIALE CONSUMABILE	0.00	0.00	4,000.00	0.00	4,000.00	0.00	4,000.00	0.00
3022	COMBUSTIBILI	0.00	0.00	8,000.00	8,000.00	8,000.00	8,000.00	0.00	0.00
3028	ALTE MATERIALE CONSUMABILE	3,550.00	0.00	595.00	1,000.00	4,145.00	1,000.00	3,145.00	0.00
3031	MAT DE NAT OB DE INV IN	0.00	0.00	2,500.00	0.00	2,500.00	0.00	2,500.00	0.00
Total subclasa	**30**	**3,550.00**	**0.00**	**15,095.00**	**9,000.00**	**18,645.00**	**9,000.00**	**9,645.00**	**0.00**
TOTAL CLASA	**3**	**3,550.00**	**0.00**	**15,095.00**	**9,000.00**	**18,645.00**	**9,000.00**	**9,645.00**	**0.00**
401	FURNIZORI	0.00	120.00	13,520.00	26,020.00	13,520.00	26,140.00	0.00	12,620.00
Total subclasa	**40**	**0.00**	**120.00**	**13,520.00**	**26,020.00**	**13,520.00**	**26,140.00**	**0.00**	**12,620.00**
4111	CLIENTI CU TERMEN SUB 1 AN	0.00	0.00	1,500.00	0.00	1,500.00	0.00	1,500.00	0.00
Total subclasa	**41**	**0.00**	**0.00**	**1,500.00**	**0.00**	**1,500.00**	**0.00**	**1,500.00**	**0.00**
462	CREDITORI DIVERSI	0.00	9,800.00	7,800.00	6,500.00	7,800.00	16,300.00	0.00	8,500.00
Total subclasa	**46**	**0.00**	**9,800.00**	**7,800.00**	**6,500.00**	**7,800.00**	**16,300.00**	**0.00**	**8,500.00**
TOTAL CLASA	**4**	**0.00**	**9,920.00**	**22,820.00**	**32,520.00**	**22,820.00**	**42,440.00**	**1,500.00**	**21,120.00**
5311	CASA IN LEI	4,850.00	0.00	6,000.00	9,300.00	10,850.00	9,300.00	1,550.00	0.00
5324	BONURI VALORICE PENTRU	0.00	0.00	10,000.00	8,000.00	10,000.00	8,000.00	2,000.00	0.00
Total subclasa	**53**	**4,850.00**	**0.00**	**16,000.00**	**17,300.00**	**20,850.00**	**17,300.00**	**3,550.00**	**0.00**
542	AVANSURI DE TREZORERIE	0.00	0.00	1,500.00	0.00	1,500.00	0.00	1,500.00	0.00
Total subclasa	**54**	**0.00**	**0.00**	**1,500.00**	**0.00**	**1,500.00**	**0.00**	**1,500.00**	**0.00**
552	DISPONIBIL PT SUME DE MANDAT	1,520.00	0.00	4,800.00	4,800.00	6,320.00	4,800.00	1,520.00	0.00
Total subclasa	**55**	**1,520.00**	**0.00**	**4,800.00**	**4,800.00**	**6,320.00**	**4,800.00**	**1,520.00**	**0.00**
581	VIRAMENTE INTERNE	0.00	0.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00	0.00	0.00
Total subclasa	**58**	**0.00**	**0.00**	**1,000.00**	**1,000.00**	**1,000.00**	**1,000.00**	**0.00**	**0.00**
TOTAL CLASA	**5**	**6,370.00**	**0.00**	**23,300.00**	**23,100.00**	**29,670.00**	**23,100.00**	**6,570.00**	**0.00**
6022	CHELTUIELI PRIVIND	0.00	0.00	8,000.00	8,000.00	8,000.00	8,000.00	0.00	0.00

Cont	Titlu Cont	Rulaj Precedent		Rulaj Curent		Total Sume		Sold Final	
		Debitor	Creditor	Debitor	Creditor	Debitor	Creditor	Debitor	Creditor
6028	CHELTUIELI PRIVIND ALTE MAT	0.00	0.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00	0.00	0.00
Total subclasa	**60**	**0.00**	**0.00**	**9,000.00**	**9,000.00**	**9,000.00**	**9,000.00**	**0.00**	**0.00**
613	CHELTUIELI CU PRIMELE DE	0.00	0.00	500.00	500.00	500.00	500.00	0.00	0.00
Total subclasa	**61**	**0.00**	**0.00**	**500.00**	**500.00**	**500.00**	**500.00**	**0.00**	**0.00**
626	CHELT POSTALE SI TAXE	0.00	0.00	5,950.00	5,950.00	5,950.00	5,950.00	0.00	0.00
629	ALTE CHELT AUTORIZ PRIN	0.00	0.00	2,975.00	2,975.00	2,975.00	2,975.00	0.00	0.00
Total subclasa	**62**	**0.00**	**0.00**	**8,925.00**	**8,925.00**	**8,925.00**	**8,925.00**	**0.00**	**0.00**
635	CHELT ALTE IMPOZITE, TAXE SI	0.00	0.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00	0.00	0.00
Total subclasa	**63**	**0.00**	**0.00**	**1,000.00**	**1,000.00**	**1,000.00**	**1,000.00**	**0.00**	**0.00**
6458	ALTE CHELT PRIVIND ASIG SI	0.00	0.00	3,000.00	3,000.00	3,000.00	3,000.00	0.00	0.00
Total subclasa	**64**	**0.00**	**0.00**	**3,000.00**	**3,000.00**	**3,000.00**	**3,000.00**	**0.00**	**0.00**
TOTAL CLASA	**6**	**0.00**	**0.00**	**22,425.00**	**22,425.00**	**22,425.00**	**22,425.00**	**0.00**	**0.00**
7701	FINANTAREA DE LA BUGETUL DE	0.00	0.00	19,020.00	19,020.00	19,020.00	19,020.00	0.00	0.00
Total subclasa	**77**	**0.00**	**0.00**	**19,020.00**	**19,020.00**	**19,020.00**	**19,020.00**	**0.00**	**0.00**
TOTAL CLASA	**7**	**0.00**	**0.00**	**19,020.00**	**19,020.00**	**19,020.00**	**19,020.00**	**0.00**	**0.00**
TOTAL BALANTA		**46,520.00**	**46,520.00**	**125,085.00**	**125,085.00**	**171,605.00**	**171,605.00**	**57,720.00**	**57,720.00**

Intocmit, Conducatorul compartimentului financiar-contabil,

Erori ce **pot** fi descoperite cu ajutorul balanţei de verificare sunt:
1. erori de întocmire a balanţei
2. erori de înregistrare în cartea mare
3. erori de stabilire a sumelor din formulele contabile.

Erorile ce **nu pot** fi descoperite cu ajutorul balanţei sunt:
1. omisiunile privind înregistrarea unor operaţii economice;
2. erorile de compensaţie: preluarea greşită a sumelor din documentele justificative în registrul jurnal sau din registrul jurnal în cartea mare;
3. erorile de imputaţie: preluarea corectă a sumelor din registru jurnal în cartea mare, dar nu în conturile corecte, ci în alte conturi;
4. erorile de înregistrare: înregistrarea greşită a operaţiilor economice în registrul jurnal.

17. O instituţie publică, finanţată din bugetul de stat, ordonator secundar de credite, prezintă la data de 1 ianuarie N următoarea situaţie iniţială:

Elemente de activ		Elemente de pasiv	
1. Echipamente tehnologice	20 000	1. Fondul bunurilor ce alcătuiesc domeniul	
2. Mobilier, aparatură birotică	10 000	public al statului	30 000
3. Mat de nat ob de inventar	5 000	2. Deficit patrimonial	2 000
4. Alte materiale consumabile	2 000	3. Furnizori	1 000
5. Casa în lei	2 000	4. Amort activelor fixe	6 000
TOTAL ACTIV	39 000	TOTAL PASIV	39 000

În cursul trimestrului I anul N, instituţia înregistrează următoarele evenimente:
a. Se înregistrează deschiderea de credite, repartizate de ordonatorul principal, în sumă de 1 000 000 lei, pentru nevoi proprii 800 000 lei şi pentru nevoile ordonatorului terţiar 200 000 lei;
b. Se preia deficitul patrimonial şi se trece la rezultat reportat, conform notei contabile nr. 1 / 10.01.N;
c. Se înregistrează amortizarea trimestrială, astfel: 500 lei la echipamente tehnologice şi 300 lei la mobilier, conform planului de amortizare şi notei contabile nr. 2/12.01.N;
d. Se achiziţionează 20 halate de lucru, la cost achiziţie 50 lei/buc, TVA 19%, conform facturii fiscale nr. 00584/20.01.N;
e. Se achită factura furnizorului de halate, prin contul de finanţare, conform ordinului de plată nr. 12/25.01.N;
f. Se dau în folosinţă 10 halate de lucru salariaţilor, conform bonului de consum nr. 10/10.02.N;
g. Se ridică numerar din contul de la trezorerie pentru efectuarea unor plăţi în numerar, în sumă de 1000 lei, conform filei cec nr. 548/15.02.N;
h. Se primeşte o sponsorizare în sumă de 500 lei de la o societate comercială, pentru organizarea unui spectacol, conform chitanţei nr. 00478/20.02.N şi contractului de sponsorizare;
i. Se trimit la terţi materiale consumabile pentru prelucrare în valoare de 500 lei, conform bonului de predare nr. 15/25.02.N;:
j. Se cumpără materiale pentru ambalat la cost achiziţie de 500 lei, TVA 19%, conform facturii nr. 004589/05.03.N;
k. Se primesc materialele de la terţi, prelucrate, costul manoperei facturate de furnizor este de 50 lei, TVA 19%, conform facturii nr. 00962/10.03.N, care se va achita printr-un bilet la ordin nr. 4, scadent în 20.03.N;
l. onorarea biletului la ordin din contul de finanţare, conform extrasului de cont;
m. Se achită factura nr. 004589/05.03., în numerar, conform chitanţei nr. 00479/20.03.N;
n. Se achiziţionează un activ fix neamortizabil la cost achiziţie 3000 lei, TVA 19%, conform facturii fiscale nr. 48963/25.03.N;
o. Se înregistrează venituri din chirii realizate de instituţie, în sumă de 4000 lei, conform facturii nr. 00123/25.03.N şi venituri din prestări servicii în sumă de 500 lei, conform facturii nr. 00124/25.03.N;

p. Se încasează aceste venituri proprii în numerar, conform chitanţei nr. 00479/28.03.N;
r. se depune la trezorerie sumele de bani încasate ca venituri proprii, conform foii de vărsământ nr. 12589/29.03.N;
s. la finele trimestrului, la 31.03.N, se închid conturile de cheltuieli şi venituri;

Se cere să se efectueze:

1. analiza contabilă şi articolul contabil al fiecărui eveniment;
2. întocmirea registrului jurnal pe trimestrul I anul N;
3. înregistrarea în conturi (T-uri)
4. întocmirea balanţei de verificare cu 4 serii de egalităţi, verificând corelaţia Registru jurnal – Balanţa de verificare.

18. În baza monografiei contabile privind înregistrarea unor evenimente economice derulate în cadrul unei Curţi de Apel – ordonator secundar de credite al Ministerului Justiţiei, se cer următoarele:
a. precizaţi documentele justificative aferente fiecărui eveniment;
b. explicaţi şi prezentaţi, în cadrul orelor de laborator tehnologic, logica formării conturilor analitice, pe baza clasificaţiei bugetare;
c. pornind de la o situaţie iniţială adecvată, construiţi aceste formule contabile cu sume aferente, după care întocmiţi balanţa de verificare – activitate pe grupuri de lucru.

MONOGRAFIE CONTABIL

privind înregistrarea salariilor la o instituţie din domeniul justiţiei

DENUMIRE OPERAŢIUNE	DEBIT	CREDIT
Înregistrarea cheltuielilor cu salariile		
inreg.majorare indemnizaţie magistrati	641.10.10.01.06	421
inreg.salarii de merit	641.10.10.01.02	421
inreg.spor de conducere	641.10.10.01.03	421
inreg.spor de vechime	641.10.10.01.04	421
inreg,spor de fidelitate	641.10.10.01.06	421
inreg.spor CF, executări penale	641.10.10.01.06	421
inreg.spor doctor	641.10.10.01.06	421
inreg.spor toxicitate	641.10.10.01.05	421
inreg.spor CFP	641.10.10.01.06	421
inreg.spor corupţie,terorism	641.10.10.01.06	421
inreg.ore suplimentare	641.10.10.01.07	421
inreg.ore noapte	641.10.10.01.06	421

inreg.indemnizaţie concedii odihnă	641.10.10.01.01	421
inreg.salarii de bază	641.10.10.01.01	421
inreg.concedii medicale plătite din fondul angajatorului	641.10.10.01.30	423
inreg.concedii medicale plătite 0,75%	4313	423
Inregistrarea plăţii salariilor		
plata indemnizaţie magistrate	421	7701.10.10.01.06
plata.salarii de merit	421	7701.10.10.01.02
plata spor de conducere	421	7701.10.10.01.03
plata spor de vechime	421	7701.10.10.01.04
plata spor de fidelitate	421	7701.10.10.01.06
plata spor CF,executări penale	421	7701.10.10.01.06
plata spor doctor	421	7701.10.10.01.06
plata spor toxicitate	421	7701.10.10.01.05
plata.spor control financiar propriu CFP	421	7701.10.10.01.06
plata spor coruptie,terrorism	421	7701.10.10.01.06
plata ore suplimentare	421	7701.10.10.01.07
plata ore noapte	421	7701.10.10.01.06
plata indemnizaţie concedii odihnă	421	7701.10.10.01.01
plata salarii de bază	421	7701.10.10.01.01
plata concedii medicale plătite din fondul angajatorului	423	7701.10.10.01.30
plata concedii medicale suportate din 0,85%	423	7701.10.10.01.06
Inreg. reţinerilor din salarii		
inreg, impozit salarii	421	444
inreg. şomaj1%	421	4372
inreg. sănătate 6,5%	421	4314
inreg. CAS 9,5%	421	4312
inreg. garanţii materiale	421	4281
inreg. pensii întreţinere, CAR, sindicat, chirii şi alte reţineri	421	427
Inreg. contribuţii angajator		
inreg, CAS 19,5%	6451.10.10.03.01	4311
inreg. şomaj 2%	6452.10.10.03.02	4371
inreg. sănătate 6%	64531.10.10.03.03	4313.01
inreg. fond de accidente de muncă 0,5%	6454.10.10.03.04	4315
inreg. contrib.pentru concedii şi indemnizaţii 0,85%	64532.10.10.03.06	4313.02
Înregistrare plată reţineri salariaţi		
plata impozit salarii	444	7701.10.10.01
plata şomaj1%	4372	7701.10.10.01
plata sănătate 6,5%	4314	7701.10.10.01

plata CAS 9,5%	4312	7701.10.10.01
plata.garanţii materiale	550	7701.10.10.01
plata pensii întretinere, CAR, sindicat, chirii şi alte reţineri	427	7701.10.10.01
Înregistrare plată contribuţii angajator		
plata CAS angajator 19,5%	4311	7701.10.10.03.01
plata şomaj angajator 2%	4371	7701.10.10.03.02
plata sănătate angajator 6%	4313.01	7701.10.10.03.03
plata fond accidente de muncă 0,5%	4315	7701.10.10.03.04
plata contribuţiei pentru concedii şi indemnizaţii 0,85%	4313.02	7701.10.10.03.06
Inreg. încasare taxă concurs	5311	462
Inreg.depunere taxă concurs	552	5311
Virare taxe concurs	462	552
Inreg.avans timbre poştale	471	7701.20.01.09
Inreg.avans colete poştale	471	7701.20.01.09
Inreg.justificare timbre poştale	626.20.01.09	471
Inreg.justificare colete poştale	626.20.01.09	471
Inreg. plată convorbiri telefonice	401.orange	7701.20.01.08
Inreg. chelt. conv. telefonice	626.20.01.08	401.orange
Inreg. plata. abon.căsuţă poştală	471	7701.20.01.08
Inreg.cheltuieli cu abonament căsuţă poştală la sfârşitul anului	626.20.01.08	471
Inreg. timbre	5321	7701.20.01.09
Inreg. justificare timbre	626.20.01.09	5321
Inreg. chelt privind apa	610.20.01.04	7701.20.01.04
Inreg.chelt privind energia electrică	610.20.01.03	7701.20.01.03
Inreg.chelt privind energia termică	610.20.01.03	7701.20.01.03
Ridicat numerar de la bancă pentru avans deplasare în interes de serviciu	581	7701.20.06.01
	5311	581
Achitat avans deplasare interes serviciu	542	5311
Justificare avans deplasare interes serviciu-transport+cazare	614.20.06.01	542
Justificare avans deplasare interes serviciu-diurnă	646.10.01.13	542
Ridicat CEC pentru deplasări 6+CO	581	7701.20.01.07
	5311	581
Achitat deplasare 6+CO	6242.20.01.07	5311
Ridicat CEC pentru medicamente	581	7701.20.04.01

	5311	581
Achitat medicamente	6029.20.04.01	5311
Ridicat CEC pentru chirii magistraţi	581	7701.10.01.16
	5311	581
Achitat chirii magistraţi	6458.10.01.16	5311
Achitat onorarii avocaţi	622.10.01.12	5311
Achitat transport între instanţă şi localitatea de domiciliu	6242.10.02.05	5311
Inreg. plata traducători autorizaţi	401	7701.20.30.30
Inreg. factura traducător autorizat	629.20.30.30	401
Inreg. plată furnizor BCF	401.PETROM	7701.20.01.05
Inreg, factura BCF - c/v. combustibil BCF	5324	401
c/v carnetului	6028	401
Alimentare	3022	5324
Inreg.dare în consum combustibil	6022	3022
Inreg.plata rechizite pentru departamentul economico-financiar	401	7701.20.01.01
Inreg.factura furnizor rechizite pentru departamentul economico-financiar	3028	401
Inreg.dare în consum rechizite pentru departamentul economico-financiar	6028.20.01.01	3028
Inreg. plată furnizor pentru materiale cu caracter funcţional	401	7701.20.01.09
Inreg. factura furnizorului pentru materiale cu caracter funcţional	3021	401
Inreg. dare în consum pentru materiale cu caracter funcţional	6021.20.01.09	3021
Inreg.servicii întreţinere faxuri, centrale telefonice, imprimante, autoturisme	611.20.01.30	7701.20.01.30
Inreg. plată furnizor obiecte de inventar	401	7701.20.05.30
Inreg.factura furnizorului pentru obiecte de inventar	3031	401
Dare în folosinţă obiecte de inventar	3032	3031
Inreg.dare în folosinţă obiecte de inventar	603.20.05.30	3032
Inreg.chelt.de protocol la dispoziţia conducătorului unităţii	623.20.30.02	7701.20.30.02
Inreg. Anunţuri publicitare	623.20.30.01	7701.20.30.01
Inreg.impozite şi taxe locale	635.20.30.30	7701.20.30.30
Inreg.prime asigurare rovignetă autoturisme	613.20.30.30	7701.20.30.30
Inreg.factura antreprenor lucrări reparaţii capitale şi consolidări	231	404
înregistrare plată antreprenor	404	7701.71.01.01

BIBLIOGRAFIE

1. Caraiani, Chirata, colectiv, "*Convergenţa contabilităţii publice din România la standardele internaţionale de contabilitate pentru sectorul public*", editura CECCAR, Bucuresti, 2006
2. Feleaga, Dumitru, Feleaga, Liliana, "*Bazele contabilităţii - o abordare europeană şi internaţională*", Bucureşti, 2006
3. Legea contabilităţii nr 82/1991 republicată.
4. Matis, Dumitru, "*Bazele contabilităţii entităţilor economice*", editura Intelcredo, Deva, 2006
5. OMFP nr. 1917/2005 pentru aprobarea normelor metodologice de organizare şi conducere a contabilităţii instituţiilor publice şi planul de conturi pentru instituţiile publice.
6. Roman, Constantin, "*Noua contabilitate a instituţiilor publice şi a unităţilor administrativ-teritoriale"*, editura Danubius, Brăila, 2007
7. Sendroiu, Cleopatra, colectiv, "*Contabilitatea instituţiilor publice după noul sistem contabil"*, Editura Ireccson, Bucureşti, 2006
8. Sosdean, Aleodor, "*Contabilitatea instituţiilor publice după noul sistem contabil"*, Editura Mirton, Timişoara, 2007
9. Standardele Internaţionale de Contabilitate pentru sectorul public, editura CECCAR, 2005 sau www.ifac.org- site-ul Federaţiei Internaţionale a Contabililor.
10. Tiron Tudor, Adriana, "*Contabilitatea instituţiilor publice*", editura Dacia, Cluj Napoca, 2005